

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

FRANCIELE PIGNATEL

**IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS
PELO TERRITÓRIO CATARINENSE: UM ESTUDO SOBRE OS REFLEXOS DA
RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL Nº 13, DE 2012, NA TRIBUTAÇÃO DO
ICMS**

CRICIÚMA

2015

FRANCIELE PIGNATEL

**IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS
PELO TERRITÓRIO CATARINENSE: UM ESTUDO SOBRE OS REFLEXOS DA
RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL Nº 13, DE 2012, NA TRIBUTAÇÃO DO
ICMS**

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

Orientador: Prof. Esp. Moisés Nunes Cardoso

CRICIÚMA

2015

FRANCIELE PIGNATEL

**IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS
PELO TERRITÓRIO CATARINENSE: UM ESTUDO SOBRE OS REFLEXOS DA
RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL Nº 13, DE 2012, NA TRIBUTAÇÃO DO
ICMS**

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

Criciúma, 01 de Julho de 2015.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Esp. Moisés Nunes Cardoso - Orientador

Prof. Esp. José Luiz Possolli - Examinador

Dedico este trabalho a minha família e aos meus amigos, que sempre me deram força, incentivo e coragem, essenciais para que eu pudesse seguir em busca de meus sonhos.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus pelo dom da vida, que por meio de seu amor infinito me concedeu saúde, perseverança e motivação para que eu conseguisse ir em busca de meus sonhos e chegar até aqui.

Aos meus pais, Hugo e Ivandete, que são meus grandes exemplos de vida, e que sempre estiveram ao meu lado, me dando o incentivo que foi fundamental para que eu pudesse concluir mais essa etapa da minha vida. Mãe, obrigada por todas as orações que a senhora fez por mim durante todos esses anos. Elas foram essenciais para que eu conseguisse seguir firme no meu propósito.

Aos meus irmãos, Sabrina e Erlande, pelo companheirismo e, também, pelo incentivo que vocês sempre me deram no decorrer desta caminhada.

As minhas amigas, Bruna, Fábria, Kamila e Mariá, que desde o início da faculdade estiveram ao meu lado. Com certeza esses quatro anos e meio não seriam os mesmos sem a presença de vocês todas as noites, tornando esse período na universidade alegre e inesquecível. Obrigada pelo companheirismo em sala de aula, pela amizade sincera que possuímos e por todo o aprendizado que construímos juntas no decorrer deste período. Agradeço também aos demais amigos (as) que conquistei no decorrer destes quatro anos e meio de curso.

Ao meu orientador, Professor Moisés Nunes Cardoso, por quem demonstro profunda admiração. Obrigada pelo companheirismo e por todo o conhecimento transmitido no decorrer da elaboração deste trabalho.

Minha sincera gratidão também a todos os professores do curso e à “Família Contábeis”, por ter ensinado muito mais do que matérias de contabilidade, mas sim, como ser um cidadão e um profissional ético acima de tudo e preocupado com o seu próximo. Agradeço também ao Professor Tiago Stock (*in memoriam*), pela sua dedicação em me ajudar na escolha do tema deste trabalho de conclusão de curso.

Obrigada a todos que, mesmo não estando citados aqui, contribuíram para que mais esta etapa da minha vida fosse concluída.

“Sem sonhos, a vida não tem brilho. Sem metas, os sonhos não tem alicerces. Sem prioridades, os sonhos não se tornam reais.”

Augusto Cury

RESUMO

PIGNATEL, Franciele. **Importação de mercadorias por conta e ordem de terceiros pelo território catarinense: um estudo sobre os reflexos da Resolução do Senado Federal nº 13, de 2012, na tributação do ICMS.** 2015. 60 p. Orientador: Prof. Esp. Moisés Nunes Cardoso. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma – SC.

A competitividade do mercado econômico brasileiro e a ascensão do comércio internacional nos últimos anos têm estimulado as organizações a aderirem à importação de mercadorias como uma estratégia para inovar sua carteira de produtos e sobressaírem-se aos seus concorrentes no mercado nacional. Neste contexto, para estimular a importação de mercadorias pelo seu território, alguns Estados concediam benefícios fiscais às empresas que realizassem a importação de mercadorias pelos seus portos, aumentando conseqüentemente a sua arrecadação pelo ICMS. Essa prática ficou nacionalmente conhecida como Guerra dos Portos. Para tentar acabar com essa modalidade de guerra fiscal, o Senado Federal aprovou a Resolução nº 13, de 25 de abril de 2012, que unificou a alíquota interestadual do ICMS em 4% para produtos importados. O objeto de estudo, portanto, cinge sobre os reflexos tributários e fiscais da Resolução do Senado Federal nº 13, de 2012, na tributação do ICMS, com a análise nos processos de importação de duas mercadorias de uma empresa de comércio varejista de produtos alimentícios. Por meio de um estudo de caso procurou-se evidenciar as alterações tributárias e fiscais ocasionadas pela referida Resolução, de modo a demonstrar as principais mudanças ocasionadas na tributação do ICMS.

Palavras-chave: Importação. Comércio Exterior. ICMS. Resolução nº 13, de 2012.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Roteiro do processo de importação de mercadorias.....	18
Quadro 2 - Classificação das mercadorias conforme seu conteúdo de importação:..	31
Quadro 3 - Comparativo do cálculo do ICMS Substituição Tributária	50
Quadro 4 - Comparativo do cálculo da Margem de Valor Agregado	51
Quadro 5 - Relatório estorno de crédito de ICMS competência 05/2015	53

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

§	Parágrafo
%	Percentual
ADI	Ato Declaratório Interpretativo
ART	Artigo
CAMEX	Câmara de Comércio Exterior
CAP	Capítulo
CFOP	Código Fiscal de Operações e Prestações
CNPJ	Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CONFAZ	Conselho Nacional de Política Fazendária
CST	Código de Situação Tributária
DI	Declaração de Importação
DIME	Declaração de Informações do ICMS e Movimento Econômico
EFD	Escrituração Fiscal Digital
FCI	Ficha de Conteúdo de Importação
FOB	<i>Free on Board</i>
GTIN	Numeração Global do Item Comercial
ICMS	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
II	Imposto de Importação
IN	Instrução Normativa
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
MP	Medida Provisória
MVA	Margem de Valor Agregado
NBM	Nomenclatura Brasileira de Mercadorias
NCM	Nomenclatura Comum do Mercosul
Nº	Número
NFe	Nota Fiscal Eletrônica
P	Página
PADIS	Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores

PATVD	Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Equipamentos para a TV Digital
PIS/PASEP	Programa de Integração Social / Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
R\$	Reais
RADAR	Registro e Supervisão de Comércio Exterior
RICMS	Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
SC	Santa Catarina
SINIEF	Sistema Nacional de Informações Econômicas e Fiscais
SISCOMEX	Sistema Integrado de Comércio Exterior
SRF	Secretária da Receita Federal
ST	Substituição Tributária
TTD	Tratamento Tributário Diferenciado
UF	Unidade Federativa

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 TEMA E PROBLEMA	12
1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA	13
1.3 JUSTIFICATIVA	14
2 REFERENCIAL TEÓRICO	16
2.1 COMÉRCIO EXTERIOR	16
2.1.1 Comércio exterior brasileiro	17
2.2 IMPORTAÇÃO	17
2.2.1 Modalidades de importação	20
2.2.1.1 Importação direta	20
2.2.1.2 Importação por conta e ordem	21
2.2.1.3 Importação por encomenda.....	22
2.3 ICMS NA IMPORTAÇÃO	23
2.3.1 Incidência	23
2.3.2 Fato gerador	24
2.3.3 Base de cálculo e alíquotas	24
2.3.4 Contribuinte e responsável	25
2.3.5 Não-cumulatividade	26
2.4 A GUERRA DOS PORTOS E A CRIAÇÃO DA RESOLUÇÃO Nº 13, DE 2012..	27
2.4.1 Resolução nº 13 do Senado Federal	28
2.4.1.1 Operações sujeitas à alíquota de 4% de ICMS	28
2.4.1.2 Lista Camex	30
2.4.1.3 Conteúdo de importação	30
2.4.1.4 Ficha conteúdo de importação	32
2.4.1.5 Código de situação tributária.....	33
2.4.1.6 Informações na nota fiscal eletrônica	34
2.4.1.7 Guarda de documentos	35
2.5 REGIME ESPECIAL SOBRE IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS EM SC	35
2.5.1 Saídas internas – TTD 409, 410 e 411	36
2.5.2 Saídas interestaduais – TTD 409, 410 e 411	37
2.5.2.1 Estorno de crédito do ICMS	38
3 METODOLOGIA DA PESQUISA	39

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO.....	39
3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS.....	40
4 ESTUDO DE CASO	41
4.1 INFORMAÇÕES A SEREM CONSIDERADAS NA ANÁLISE DOS DADOS.....	41
4.2 NOTA FISCAL DE ENTRADA NO ESTABELECIMENTO ADQUIRENTE	42
4.2.1 Nota fiscal emitida antes da vigência da Resolução nº 13, de 2012	42
4.2.2 Nota fiscal emitida após a vigência da Resolução nº 13, de 2012	43
4.3 SAÍDA INTERNA SUBSEQUENTE À IMPORTAÇÃO.....	45
4.3.1 Comercialização de mercadorias importadas antes da vigência da Resolução nº 13, de 2012.....	45
4.3.1.1 Preenchimento da nota fiscal	45
4.3.1.2 Crédito repassado	46
4.3.2 Comercialização de mercadorias importadas depois da vigência da Resolução nº 13, de 2012.....	46
4.3.2.1 Preenchimento da nota fiscal	46
4.3.2.2 Crédito repassado	47
4.4 SAÍDA INTERESTADUAL SUBSEQUENTE À IMPORTAÇÃO.....	47
4.4.1 Comercialização de mercadorias importadas antes da vigência da Resolução nº 13, de 2012.....	47
4.4.1.1 Preenchimento da nota fiscal	48
4.4.1.2 Crédito repassado	48
4.4.2 Comercialização de mercadorias importadas depois da vigência da Resolução nº 13, de 2012.....	48
4.4.2.1 Preenchimento da nota fiscal	49
4.4.2.2 Crédito repassado	49
4.5 DEMAIS OPERAÇÕES QUE SOFRERAM ALTERAÇÕES.....	49
4.5.1 Substituição Tributária	50
4.5.1.1 Cálculo do ICMS substituição tributária.....	50
4.5.2 Estorno de crédito do ICMS	52
4.5.2.1 Cálculo do estorno de crédito do ICMS	53
4.6 ANÁLISE FISCAL.....	54
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	56
REFERÊNCIAS.....	58
APÊNDICES	61

1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo, realiza-se uma abordagem sobre o assunto pesquisado, apresentando alguns aspectos relevantes relacionados ao tema e ao problema de pesquisa deste trabalho. Em seguida, evidenciam-se os objetivos, tanto geral quanto específicos, que orientaram a realização dos estudos. Posteriormente, justifica-se a escolha do assunto, tornando evidente a relevância do tema abordado.

1.1 TEMA E PROBLEMA

Em razão do dinamismo do comércio internacional e da competitividade do mercado econômico, a importação tornou-se uma prática comum realizada pelas empresas que almejam o sucesso de seus negócios e a ampliação dos seus interesses. A globalização econômica impulsionou as organizações a realizarem negociações com empresas localizadas em outros países do mundo, uma vez que, em alguns casos, torna-se mais vantajoso adquirir determinados produtos no mercado internacional do que no mercado interno. Mediante este cenário, o governo brasileiro criou algumas medidas, como a redução das alíquotas do Imposto de Importação, com o propósito de estimular o processo de abertura econômica.

O Estado de Santa Catarina possui localização geográfica estratégica, abrigando importantes portos marítimos e apresentando condições logísticas favoráveis à realização de importações. A partir deste contexto, com o objetivo de atrair novas atividades econômicas a instalar-se em seu território, garantir grande movimentação em seus portos, aumentar a arrecadação de impostos e promover o desenvolvimento socioeconômico das regiões, o Estado vinha concedendo uma série de benefícios e incentivos fiscais às empresas que realizavam importações pelo território Catarinense. Outros Estados, como o Espírito Santo, também estavam agindo desta forma, em relação à adoção destes benefícios fiscais. Essa prática tornou-se conhecida nacionalmente como “guerra dos portos”.

A Constituição Federal de 1988, em seu Art. 155 § 2º, XII, “g” determina que a concessão de benefícios e incentivos fiscais, como isenção, redução na base de cálculo, crédito presumido, suspensão do imposto e tratamentos tributários diferenciados, somente poderão ser concedidos por um Estado após a celebração

de Convênio aprovado por unanimidade pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

Para extinguir as vantagens obtidas pelos Estados que praticavam essa modalidade de guerra fiscal, especialmente Santa Catarina e Espírito Santo, o Senado Federal aprovou, em 25 de abril de 2012, a Resolução nº 13, que fixou em 4% a alíquota do ICMS para as operações interestaduais com bens e mercadorias de origem importada. Esta Resolução passou a vigorar a partir de 1º de janeiro de 2013.

Após a aprovação da referida Resolução, alguns Estados brasileiros, como Santa Catarina, anunciaram que sofreriam quedas brutais na arrecadação do ICMS. Por outro lado, os importadores passaram a ter liberdade de optar pelos portos que oferecem melhor infraestrutura, condições logísticas e preços competitivos, uma vez que os Estados não podem mais conceder qualquer espécie de benefício fiscal que não seja aprovado pelo CONFAZ.

A tributação do ICMS nas operações subsequentes com produtos importados passou por algumas alterações após a aprovação da Resolução nº 13, de 2012. Dentre elas, a implantação da alíquota de 4% nas operações interestaduais com estes produtos, refletindo no cálculo da substituição tributária das mercadorias sujeitas a este regime e, também, no surgimento do cálculo do estorno do crédito de ICMS nos casos previstos na legislação, além de modificações substanciais nos procedimentos fiscais com mercadorias importadas.

Deste modo, o conhecimento da Resolução nº 13, de 2012, e das modificações implementadas tornam-se essenciais para que todas as exigências fiscais instituídas pela legislação vigente sejam atendidas. Diante do exposto, procura-se responder ao seguinte questionamento: Quais os reflexos fiscais da Resolução do Senado Federal nº 13, de 2012, na tributação do ICMS?

1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

O objetivo geral desta pesquisa consiste em identificar os reflexos fiscais da Resolução do Senado Federal nº 13, de 2012, na tributação do ICMS.

Os objetivos específicos estabelecidos com o intuito de alcançar o objetivo geral são:

- Discorrer sobre o funcionamento do Comércio Exterior Brasileiro;
- Descrever a legislação do ICMS na importação;
- Relatar os procedimentos fiscais aplicados às operações subsequentes com mercadorias de origem importada, conforme a sua destinação;
- Analisar as mudanças ocasionadas na tributação do ICMS, após a aprovação da Resolução nº 13, de 2012, pelo Senado Federal.

1.3 JUSTIFICATIVA

A ascensão do comércio internacional nos últimos anos tem estimulado as empresas brasileiras a realizarem negociações com organizações localizadas em vários países do mundo. Assim, a importação de mercadorias passou a ser um processo realizado por grande parte das organizações que visam a inovação tecnológica, a expansão de seus negócios e a sua inserção no mundo globalizado.

A importância deste trabalho se dá devido ao desconhecimento dos aspectos legais que regulamentam a tributação do ICMS no processo de importação, por muitas empresas que atuam neste setor. A legislação brasileira, no que se refere à importação de mercadorias e operações subsequentes com produtos importados, é muito ampla, repleta de peculiaridades e passa por constantes modificações.

Observa-se que muitos profissionais atuantes nesta área, por desconhecerem as particularidades do comércio internacional, tem causado sérios prejuízos às empresas onde atuam. Assim, o descumprimento de algum procedimento fiscal obrigatório por lei acarretará em notificação fiscal da empresa pelos órgãos competentes, uma vez que nenhuma organização pode deixar de cumprir uma lei alegando que não a conhece.

Deste modo, este estudo é relevante porque servirá como fonte de informações para os profissionais da área contábil, aos que atuam no comércio internacional, estudantes e demais interessados no assunto. Apresentará informações sobre a aplicação prática da Resolução nº 13, de 2012, que começou a vigorar recentemente, e suas peculiaridades, que ainda acarretam dúvidas aos profissionais que a utilizam.

Neste aspecto, este estudo visa sanar estas dúvidas e contribuir para a continuidade das empresas que importam e/ou comercializam produtos sujeitos a esta Resolução, evidenciando os procedimentos fiscais que devem ser adotados

para que ela exerça suas atividades em conformidade com a legislação, evitando autuações fiscais e promovendo a rentabilidade em seus negócios.

Além disso, este trabalho possui significativa contribuição teórica, tendo em vista que sua elaboração é baseada na legislação do ICMS que regulamenta o processo de importação e as operações com mercadorias importadas, bem como em bibliografias e artigos científicos que discorrem sobre o assunto em questão. Desta forma, além de trazer relevantes resultados para a contabilidade, este estudo também poderá servir como base para outros trabalhos.

Ainda, serão apresentadas operações internas e interestaduais com mercadorias importadas, nos casos em que estas possuam ou não tratamento tributário diferenciado, com o intuito de demonstrar os reflexos práticos na tributação do ICMS em cada caso. Além disso, será demonstrado o cálculo da substituição tributária e, também, como deve ser realizado o cálculo do estorno de crédito do ICMS e em que casos este cálculo deverá ser realizado.

Sob o enfoque social, haverá significativas contribuições devido ao incentivo que o Brasil vem realizando, com o intuito de impulsionar a participação das empresas brasileiras no comércio internacional. Esta participação possibilita que o país continue importando produtos e serviços indispensáveis ao desenvolvimento da economia nacional. A junção destes fatores reflete positivamente na geração de emprego, renda e no desenvolvimento socioeconômico do país.

Portanto, sob o ponto de vista acadêmico e profissional, é fundamental que todos aqueles que atuam nas áreas relacionadas à contabilidade e ao comércio internacional, possuam amplo conhecimento da legislação tributária que regulamenta este assunto. Assim, possuirão o embasamento legal necessário para desempenhar suas atividades em conformidade com a legislação vigente, extinguindo os riscos de autuações fiscais em função do não cumprimento da legislação e contribuindo para o desenvolvimento e a perpetuidade dos negócios da empresa onde atuam.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo apresentará os principais aspectos fiscais aplicados na importação de mercadorias. Primeiramente, abordam-se alguns quesitos relacionados ao comércio exterior, bem como a explanação das modalidades de importações existentes. Em seguida, evidenciam-se as principais características do ICMS na importação, com ênfase na Resolução nº 13, de 2012, do Senado Federal.

2.1 COMÉRCIO EXTERIOR

Nas últimas décadas, a integração comercial entre empresas localizadas em diversos países do mundo representa uma variável estratégica que impulsionou o desenvolvimento econômico das empresas. Operar em mercados alternativos é uma forma de manter o equilíbrio das organizações, uma vez que a empresa não será dependente direta do mercado interno, minimizando os reflexos de uma eventual crise econômica / financeira interna.

De acordo com Ashikaga (2005, p. 12):

O comércio exterior é uma alternativa que poderia ser denominada imprescindível às atividades empresariais. Tratando-se de país desenvolvido ou mesmo em desenvolvimento sua sobrevivência torna-se impossível, nos dias de hoje, sem que recorra a outros participantes do planeta, seja importando insumos para elaborar seus produtos ou mesmo para vendê-los.

Para Ashikaga (2005), a atuação no mercado internacional permite que as empresas tenham acesso à matéria-prima com custos menores, produtos diferenciados e de qualidade, e à tecnologias inovadoras com preços competitivos.

As relações comerciais com outros países são necessárias, pois nenhum país possui todos os recursos que necessita. Assim, Segre (2007) afirma que o fato de nenhum país possuir uma economia autossuficiente, estimula as empresas a buscarem no mercado internacional, produtos e serviços essenciais ao desenvolvimento de suas atividades.

Neste contexto, o comércio exterior é considerado uma fonte de economia de escala, pois possibilita às organizações ultrapassar fronteiras, na busca por opções inovadoras e competitivas de fornecimento de produtos e serviços,

diminuindo a dependência do mercado nacional, estimulando transações com empresas internacionais e criando vínculos que facilitem as negociações entre elas.

2.1.1 Comércio exterior brasileiro

O comércio exterior brasileiro passou por períodos de instabilidade, em função da crise de endividamento externo do país e de alguns fatores políticos e econômicos que ocorreram na década de 1980. Segundo Mourão (2005 *apud* SILVA, 2008, p. 3):

A partir da crise do começo da década de 1980, a busca da competitividade nos mercados externos apareceu como o elemento dinâmico da economia, indutor de investimentos modernizadores e de ampliações de capacidade voltadas, pelo menos parcialmente, para a exportação.

Neste sentido, o estímulo do governo ao protecionismo da indústria nacional, impedia as empresas brasileiras a operar no mercado internacional. Assim, a abertura e integração da economia brasileira com outros países do mundo, era um fator essencial para impulsionar o desenvolvimento da economia brasileira.

A partir da década de 1990, a ascensão da globalização ocasionou algumas mudanças na economia mundial, em virtude do desenvolvimento do comércio internacional. Gradin (1991 *apud* SILVA, 2008, p. 5) ressalta que:

A abertura da economia brasileira é resultante da própria evolução da economia global e tem como motivos a integração econômica entre países (formação de blocos econômicos), a inovação produtiva e comercial, o aumento de eficiência dos meios de comunicação e o avanço das empresas multinacionais.

A partir de então, o Brasil começou a rever o seu índice de participação no comércio internacional, e a abertura da economia brasileira nas últimas décadas tem estimulado o desenvolvimento do comércio internacional no Brasil. Assim, o país vem envidando esforços no sentido de incentivar a participação das empresas brasileiras no comércio internacional.

2.2 IMPORTAÇÃO

O processo de importação consiste no ingresso de mercadorias provenientes de países estrangeiros em território nacional. Lopez e Gama (2005, p.

268) definem a importação como “a entrada de mercadoria em um país, procedente do exterior, a qual se configura, perante a legislação brasileira, no momento do desembaraço aduaneiro”. Cabe ressaltar, que uma mercadoria só pode ser considerada importada após a realização de seu desembaraço aduaneiro e o recolhimento dos impostos devidos na operação, por parte do importador.

O processo de importação é dividido em três fases: administrativa, fiscal e cambial. De acordo com o Portal do Comércio Exterior Brasileiro (2014), a fase administrativa compreende o licenciamento da importação, em que as exigências do governo variam de acordo com o tipo de mercadoria que está sendo importada. A fase fiscal abrange o tratamento aduaneiro, por meio do despacho de importação. Após a chegada da mercadoria no país, é realizado o recolhimento dos tributos devidos na importação e, assim, a mercadoria pode ser considerada importada e está apta à comercialização no mercado interno. Na fase cambial, o importador realiza a aquisição de moedas estrangeiras para pagamento da importação. A entidade financeira deve estar autorizada pelo Banco Central para realizar operações de câmbio.

Para que uma empresa comece a operar no comércio exterior, é essencial que ela tenha conhecimento amplo de todo o processo de importação. Maluf (2000) apresenta um roteiro a ser seguido pelas organizações que almejam realizar o processo de importação, conforme o quadro abaixo:

Quadro 1 - Roteiro do processo de importação de mercadorias.

PROCEDIMENTO	DESCRIÇÃO
PESQUISA DE MERCADO	Identificar a melhor opção para a compra, observando a qualidade, prazo de entrega, preços e modalidades de pagamento do produto.
LEGISLAÇÃO	Consultar a legislação brasileira para definir se a importação da mercadoria é permitida; se está sujeita a alguma exigência específica; conhecer as exigências cambiais e fiscais da importação.

ESTUDO DE VIABILIDADE DA OPERAÇÃO	Levantar os custos da importação. Com base na legislação, deve ser considerado a base de cálculo para pagamento dos impostos, as despesas aduaneiras e as demais despesas que incorrerem na internalização da mercadoria. Com base no custo estimado, perebe-se se é viável realizar a importação do produto.
PREPARAÇÃO DA MERCADORIA	Preparar a mercadoria para o embarque. O importador enviará ao exportador a relação da documentação necessária, para que a mesma seja enviada ao importador em conformidade com a legislação brasileira.
PRONTIDÃO DA MERCADORIA	Avisar a prontidão da carga. Estando a mercadoria pronta para embarque, o exportador deverá avisar ao importador, para que ele tome as providências de sua responsabilidade e autorize o embarque da mercadoria no exterior.
EMBARQUE DA MERCADORIA	Autorizar o embarque da mercadoria. Logo após a realização do embarque, o exportador deverá informar ao importador o aviso de embarque, fornecendo os dados, conforme o modal de transporte.
ENVIO DOS DOCUMENTOS	Enviar os documentos. O importador, de posse dos documentos, deverá encaminhá-los ao despachante, para que o mesmo os analise e dê início ao processo de despacho aduaneiro, logo que a mercadoria chegue ao Brasil.
DESPACHO ADUANEIRO	Registrar a Declaração de Importação (DI). Ao receber os documentos, inicia-se o processo de despacho aduaneiro com o registro da Declaração de Importação (DI) e finalização com o desembaraço aduaneiro e entrega da mercadoria ao importador.
PAGAMENTO DA IMPORTAÇÃO	Pagar a importação, fechar o câmbio. O pagamento deverá ser feito conforme a legislação e o que foi combinado entre as partes, podendo ser antes ou depois do despacho aduaneiro.

Fonte: Adaptado Maluf (2000, p. 32-33).

Deste modo, observando os procedimentos básicos de importação dispostos no quadro acima, aliados ao conhecimento da legislação vigente, a organização estará apta a realizar a importação de mercadorias, bens e serviços com êxito, possibilitando o planejamento e o controle de cada etapa do processo de importação.

2.2.1 Modalidades de importação

Em virtude do desenvolvimento do comércio internacional, nos últimos anos o Poder Legislativo realizou a criação de novas operações de importação, com o intuito de estimular as organizações a adotarem a atividade de importação de mercadorias que mais se adequem ao seu perfil econômico. Segundo Ashikaga (2014), atualmente existem três modalidades de importação que são regulamentadas pelo Poder Executivo, sendo elas a importação direta, importação por conta e ordem e a importação por encomenda.

A escolha da modalidade de importação a ser adotada fica a critério da empresa, pois cabe a ela analisar qual o método mais vantajoso a ser aderido, levando em consideração os aspectos administrativos, financeiros e tributários que envolvem o processo em questão.

2.2.1.1 Importação direta

Sendo a modalidade de importação mais antiga e usual, a importação direta é caracterizada pela autonomia do importador de adquirir mercadorias no exterior em seu nome, sem o intermédio de terceiros no processo. Uma das vantagens desta modalidade de importação é que o importador possui total controle da operação que está sendo realizada e possui maior flexibilidade para realizar as negociações.

De acordo com Ashikaga (2014), o importador compra a mercadoria do exterior para posteriormente revendê-la ou para seu próprio uso. Contudo, não há um comprador previamente determinado. Assim, não há como informar os dados do cliente à Receita Federal, por meio da DI registrada no Siscomex. Nesse caso, a organização assume todos os riscos comerciais da importação e utiliza recursos próprios para o pagamento das despesas incorridas no processo.

Dentro desse contexto, a empresa que está realizando a importação é responsável por todo o processo de nacionalização das mercadorias, inclusive pelos registros junto aos órgãos competentes, o pagamento de todos os tributos incidentes na operação, no momento do desembarço aduaneiro e, também, pela emissão da nota fiscal de entrada das mercadorias em seu estabelecimento.

2.2.1.2 Importação por conta e ordem

Nesta modalidade de importação, a empresa que deseja adquirir mercadorias do exterior contrata uma pessoa jurídica para prestar-lhe serviços de intermediação de negócios e operar por sua conta e ordem. A importação será realizada em nome da empresa adquirente das mercadorias, sendo esta responsável solidária pelo pagamento dos tributos e pelos riscos inerentes a importação, bem como pelo não recebimento da mercadoria. Para efetivar esta operação é fundamental que tanto a empresa adquirente quanto a empresa importadora estejam habilitadas ao Radar, junto à Receita Federal do Brasil.

A Receita Federal do Brasil dispõe os requisitos e condições a serem observados na realização da importação por conta e ordem de terceiros, contidos nas Instruções Normativas SRF nº s 75 e 98/01, posteriormente consolidadas na IN SRF nº 247/02, juntamente com a IN SRF nº 225/02 e o ADI SRF nº 7/02, sendo esta a legislação federal que regulamenta tal modalidade de importação.

Neste contexto, a Receita Federal do Brasil (2014) esclarece que:

Na importação por conta e ordem, embora a atuação da empresa importadora possa abranger desde a simples execução do despacho de importação até a intermediação da negociação no exterior, contratação do transporte, seguro, entre outros, o importador de fato é a adquirente, a mandante da importação, aquela que efetivamente faz vir à mercadoria de outro país, em razão da compra internacional; embora, nesse caso, o faça por via de interposta pessoa – a importadora por conta e ordem-, que é uma mera mandatária da adquirente.

Assim, na importação por conta e ordem, o importador atua como um prestador de serviços, pois a importação é feita em nome do adquirente das mercadorias, respondendo pelo pagamento dos tributos incidentes na operação, ressalvada a responsabilidade solidária do despachante aduaneiro. Os riscos inerentes à importação, bem como o não recebimento das mercadorias, são de responsabilidade da empresa adquirente.

Na importação por conta e ordem de terceiros, a empresa comercial importadora e a adquirente firmam um contrato de prestação de serviços e o registram na Receita Federal. Ashikaga (2014) destaca que em razão da assinatura deste contrato, a comercial importadora possui autonomia para realizar a importação em nome da empresa adquirente, bem como promover o desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas na alfândega. A comercial importadora não possui a

propriedade das mercadorias importadas, uma vez que a titularidade das mesmas é passada diretamente do exportador para o adquirente. Na declaração de importação, deverá ser informado em campo próprio o CNPJ da empresa adquirente das mercadorias.

Portanto, na importação por conta e ordem de terceiros o importador de fato é a empresa adquirente, e a importadora por conta e ordem será mandatária da adquirente. Uma das vantagens obtidas nesta operação é a possibilidade da empresa importadora creditar-se de todos os tributos compensáveis na operação.

2.2.1.3 Importação por encomenda

Na importação por encomenda, o processo é promovido pela pessoa jurídica importadora, que adquire as mercadorias no exterior com o intuito de revendê-las a um cliente predeterminado, com uma determinada margem de lucro nesta venda. Para a realização desta operação, tanto a empresa adquirente quanto a importadora devem estar habilitadas ao Radar, junto à Receita Federal do Brasil. Uma vantagem desta operação é a possibilidade de pagar pelas mercadorias apenas depois da sua chegada ao Brasil.

De acordo com Ashikaga (2014), na importação por encomenda, a empresa importadora (ex: *Trading Company*) adquire as mercadorias ou bens destinados à revenda e os traz para o país, para posteriormente revendê-las ao encomendante. Nessa operação, a empresa comercial importadora utilizará seus recursos financeiros para pagamento dos impostos e demais despesas incidentes na importação, sem receber adiantamentos de seus clientes, assumindo totalmente o risco comercial da não concretização desta operação após a aquisição das mercadorias.

A modalidade de importação por encomenda é regulamentada pela Lei nº 11.281/06 e, também, pela IN SRF nº 634/06. Neste contexto, a Receita Federal do Brasil (2014) elucida que:

A importação por encomenda é aquela em que uma empresa adquire mercadorias no exterior com recursos próprios e promove o seu despacho aduaneiro de importação, a fim de revendê-las, posteriormente, a uma empresa encomendante previamente determinada, em razão de contrato entre a importadora e a encomendante, cujo objeto deve compreender, pelo menos, o prazo ou as operações pactuadas (art. 2º, § 1º, I, da IN SRF nº 634/06).

Dentro desse contexto, a encomendante e a empresa importadora devem realizar a assinatura de um contrato, e a cópia deste documento deve ser entregue à Receita Federal, para o registro desta operação no Siscomex. Na declaração de importação deverá ser informado em campo próprio, o CNPJ do encomendante das mercadorias. Conforme o Art. 70 da Lei nº 10.833/03, toda a documentação e os registros da importação devem ser arquivados pelo prazo de dez anos, uma vez que eles poderão ser solicitados pela Receita Federal.

Portanto, na importação por encomenda, a empresa importadora adquire as mercadorias da empresa exportadora, possuindo a titularidade delas e, posteriormente, realizará a revenda para o encomendante no mercado interno, sendo que a operação cambial deverá ser feita exclusivamente pelo importador.

2.3 ICMS NA IMPORTAÇÃO

A Constituição Federal de 1988, em seu Art. 155, inciso II, atribui aos Estados e ao Distrito Federal a competência de instituir o ICMS - Imposto sobre as Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação. O ICMS é um imposto de competência Estadual, em que cada ente da federação possui seu próprio regulamento, apresentando as peculiaridades específicas em relação à administração desse imposto.

Em Santa Catarina, o ICMS é regulamentado pela Lei nº 10.297, de 26 de dezembro de 1996. Além disso, o Estado conta com o Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 2.870, de 27 de agosto de 2001, para regulamentar as operações que envolvem este imposto no Estado.

2.3.1 Incidência

A incidência é caracterizada pelo nascimento da obrigação de recolher um tributo. Assim, o ICMS incide sobre as operações que envolvem a importação de mercadorias e serviços, conforme dispõe o Art. 1º do RICMS-SC/01:

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;

Portanto, o ICMS importação incidirá sobre quaisquer bens, mercadorias ou serviços oriundos do exterior, inclusive quando a importação for realizada por pessoa física ou jurídica não contribuinte do imposto, isto é, que esteja importando para uso próprio e não para fins comerciais.

2.3.2 Fato gerador

O fato gerador é caracterizado pela situação abstrata, na qual, uma vez efetivada, faz surgir a obrigação tributária. O Art. 114 do Código Tributário Nacional prevê que o fato gerador da obrigação principal é a situação determinada em Lei como necessária à sua ocorrência. Neste contexto, após a realização do fato gerador, nasce a obrigação tributária.

O RICMS-SC/01 considera o fato gerador do ICMS na importação:

art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

[...]

IX – do desembaraço aduaneiro dos bens ou mercadorias importadas do exterior (Lei nº 12.498/02);

X – do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior;

XI – da aquisição em licitação pública de mercadorias ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados (MP 108/02);

Desta forma, o fato gerador do ICMS importação ocorre no momento da concretização das situações dispostas acima, bem como na posterior circulação destas mercadorias no mercado nacional, promovida pelo importador.

2.3.3 Base de cálculo e alíquotas

A base de cálculo do ICMS na importação equivale à soma do valor dos produtos constantes no documento de importação, do II, IPI, PIS/PASEP, COFINS, o imposto sobre as operações de câmbio, outras taxas, contribuições e despesas incorridas no momento do desembaraço aduaneiro, e o montante do próprio imposto, segundo descrito no art. 9º do RICMS-SC/01:

Art. 9º A base de cálculo do imposto nas operações com mercadorias é:

[...]

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).

As alíquotas do ICMS variam de acordo com a operação que será realizada, podendo ser classificadas em internas ou interestaduais.

Segundo o art. 26 do RICMS-SC/01, as alíquotas do imposto nas operações e prestações internas, inclusive na entrada de mercadoria importada e nos casos de serviços iniciados ou prestados no exterior variam. A relação de todas as alíquotas internas do ICMS encontra-se no Apêndice A.

Neste contexto, o art. 27 do RICMS-SC/01 dispõe que nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias ou serviços a contribuintes do imposto, as alíquotas podem ser de 4%, 7% ou 12%. O quadro completo contendo todas as alíquotas interestaduais do ICMS encontra-se no Apêndice B.

Assim, as alíquotas do ICMS variam de acordo com a operação que está sendo realizada e a origem das mercadorias envolvidas nela. Nas operações relativas à circulação de mercadorias em que o destinatário não seja contribuinte do ICMS, o art. 27, capítulo IV do RICMS-SC/01 prevê que nestes casos deverá ser utilizada à alíquota interna da mercadoria no Estado de destino do produto.

2.3.4 Contribuinte e responsável

O contribuinte do ICMS na importação pode ser considerado qualquer pessoa física ou jurídica que realize a circulação de mercadorias ou a prestação de serviços com finalidade comercial. O art. 7º do RICMS-SC/01 determina que:

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 (Lei nº 12.498/02):

- I – importe bens ou mercadorias do exterior qualquer que seja a sua finalidade (Lei nº 12.498/02);

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

No processo de importação, o contribuinte será a pessoa física ou jurídica que realize a importação das mercadorias e promova a sua posterior circulação e comercialização no Estado ou fora dele.

Em relação ao responsável pelo pagamento do imposto, Amaro (2013) ressalta que o responsável é o sujeito que a lei aponta como devedor da obrigação tributária principal, ou seja, aquele que deve realizar o pagamento dos tributos incidentes na operação.

O art. 8º do RICMS-SC/01 define como responsável pelo pagamento do imposto:

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

[...]

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 estiver importado ou arrematado;

Diante do exposto, a responsabilidade pelo pagamento do imposto poderá ser transferida aos despachantes aduaneiros, que por sua vez, respondem solidariamente pelo pagamento do imposto, juntamente com o contribuinte.

2.3.5 Não-cumulatividade

A não cumulatividade do imposto é caracterizada pelo direito do contribuinte de apropriar-se do crédito do imposto destacado na nota fiscal de aquisição de mercadorias, no momento da apuração do imposto, com os débitos do imposto oriundos das saídas de mercadoria.

Conforme o capítulo V, Art. 28 do RICMS-SC/01, o ICMS é um imposto não cumulativo, pelo qual o contribuinte possui o direito de compensar do valor devido o montante cobrado nas operações internas ou interestaduais realizadas anteriormente.

Neste contexto, por tratar-se de um imposto não cumulativo, o contribuinte poderá utilizar o crédito do valor do imposto que foi debitado na operação anterior, na sua apuração do ICMS próprio.

2.4 A GUERRA DOS PORTOS E A CRIAÇÃO DA RESOLUÇÃO Nº 13, DE 2012

Embora não haja cálculos precisos sobre os reflexos da guerra dos portos na arrecadação do ICMS, percebe-se que os Estados menos desenvolvidos eram os mais prejudicados com esta prática desleal, pois há anos vinham perdendo participação no montante das importações do País e, conseqüentemente, vinham apresentando quedas brutais na arrecadação do ICMS.

Segundo informações obtidas no texto ‘O fim da Guerra dos Portos’, publicado no *site* Tributário.net (2015), nos últimos anos a guerra dos portos havia se tornado uma das formas mais aberrantes de guerra fiscal praticada pelos Estados mais desenvolvidos contra os menos favorecidos. Por meio dela, os Estados concediam incentivos na importação, que resultavam na diminuição do ônus do ICMS no desembaraço aduaneiro e nas operações posteriores com estas mercadorias.

Esse processo funcionava da seguinte maneira: os Estados por onde entravam mercadorias importadas concediam benefícios fiscais, reduzindo a alíquota do ICMS para 4%. Nas operações interestaduais, Estados da Região Sudeste, por exemplo, cobram 12% de ICMS. Em operações como estas, as empresas beneficiadas com a redução do imposto podiam contabilizar créditos de ICMS no Estado de origem, como se tivessem recolhido o imposto pela alíquota cheia (sem a redução) e apropriar-se deste crédito no Estado de destino. Estas empresas acabavam pagando menos tributos e obtendo uma vantagem competitiva desleal perante as demais empresas. Estes incentivos fiscais oferecidos por alguns Estados incentivavam as empresas a importar seus produtos pelos portos destes Estados, uma vez que tornava-se economicamente mais vantajoso para a organização.

Acontece que a Constituição Federal de 1988, em seu art. 155, § 2º, XII, “g”, prevê que a concessão de qualquer espécie de incentivos e benefícios fiscais, como isenção, redução na base de cálculo, crédito presumido, suspensão do imposto e tratamentos tributários diferenciados, somente poderão ser concedidos após a celebração de Convênio aprovado por todas as Unidades da Federação, decorrente de reunião e deliberação do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

Para acabar com estas vantagens oferecidas pelos Estados que praticavam esta modalidade de Guerra Fiscal, principalmente Santa Catarina e

Espírito Santo, o Senado Federal aprovou a Resolução nº 13, que entrou em vigor a partir de 1º de janeiro de 2013.

2.4.1 Resolução nº 13 do Senado Federal

O Senado Federal publicou a Resolução nº 13, de 2012 que estabelece a alíquota de ICMS de 4% nas operações interestaduais com bens e mercadorias oriundos do exterior. Esta Resolução passou a ter vigência a partir de 01 de janeiro de 2013, e sua redação prevê:

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 importadas do exterior, será de 4% (quatro por cento). (RESOLUÇÃO SENADO FEDERAL Nº 13, DE 2012)

A alíquota de 4% foi instituída pelo Senado Federal com o intuito de unificar o valor do ICMS cobrado nas operações interestaduais com mercadorias de procedência estrangeira. A sua aplicação visa extinguir a concessão dos benefícios fiscais que os Estados ofereciam às empresas que realizassem o desembaraço aduaneiro em seus portos, resultando na diminuição do ônus de ICMS.

De acordo com Naspolini (2013), a Resolução nº 13, de 2012, impactará diretamente na alíquota interestadual do ICMS em operações com mercadorias de origem estrangeira destinadas à contribuinte do imposto. Portanto, a alíquota de 4% aplica-se somente em operações interestaduais entre contribuintes do ICMS com mercadorias importadas. As operações destinadas a não contribuintes não sofrerão modificações.

2.4.1.1 Operações sujeitas à alíquota de 4% de ICMS

Existem algumas condições a serem observadas antes da aplicação da alíquota de 4%. Assim, os bens e mercadorias oriundos do exterior devem enquadrar-se aos quesitos dispostos no § 1º e § 2º da Resolução do Senado Federal nº 13, de 2012:

§ 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).

§ 2º o Conteúdo de Importação a que se refere o inciso II do § 1º é o percentual correspondente ao quociente entre o valor da parcela importada do exterior e o valor total da operação de saída interestadual da mercadoria ou bem.

A alíquota de 4% aplica-se em todas as operações interestaduais com produtos de origem importada e aos bens e mercadorias que não passaram por algum processo de industrialização, ou, se passarem, que possuam conteúdo de importação superior a 40%. Esta regra deverá ser aplicada em todas as operações subsequentes realizadas com estas mercadorias, e não somente na primeira operação.

A Resolução nº 13, de 2012, institui algumas exceções à aplicação da alíquota de 4%, conforme dispõe em seus arts. 1º, § 4º, e, 2º:

art. 1º [...] § 4º O disposto nos §§ 1º e 2º não se aplica:

I – aos bens e mercadorias importadas do exterior que não tenham similar nacional, a serem definidos em lista a ser editada pelo Conselho de Ministros da Câmara de Comércio Exterior (Camex) para os fins desta Resolução;

II – aos bens produzidos em conformidade com os processos produtivos básicos que tratam o Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, e as Leis nºs 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.

Art. 2º O disposto nesta Resolução não se aplica às operações que destinem gás natural importado do exterior a outros Estados.

Neste contexto, não se enquadram neste tipo de tributação as mercadorias importadas que não possuam similar nacional, elencadas na lista Camex, e as mercadorias produzidas na Zona Franca de Manaus com insumos importados. Além disso, também abrange os produtos beneficiados com as Leis nº 8.248/91 e nº 10.176/01, que promovem a capacitação e competitividade do setor de informática, automação e tecnologia da informação e os produtos amparados pela Lei nº 11.484/07, que dispõe sobre os incentivos ao PADIS (Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores) e ao PATVD (Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Equipamentos para a TV Digital).

2.4.1.2 Lista Camex

Com a finalidade de atender aos requisitos dispostos no inciso I do § 4º do art. 1º da Resolução nº 13, de 2012, a Câmara de Comércio Exterior publicou a Resolução nº 79, de 2012, que dispõe uma lista de bens e mercadorias importadas do exterior que não possuem similar nacional, conhecida como Lista Camex. Conforme o Art. 1º da Resolução Camex nº 79, de 2012, esta lista compõe-se de:

- I – bens e mercadorias sujeitos a alíquota de zero ou dois por cento de Imposto de Importação, conforme previsto nos anexos I, II, e III da Resolução Camex nº 94, de 8 de dezembro de 2011, e que estejam classificados nos capítulos 25, 28 a 35, excluídos os códigos 2818.20.10 e 2818.30.00, nos capítulos 37 a 40, 48, 54 a 56, 68 a 70, 72 e 73, 84 a 88 e 90 da NCM ou nos códigos 2603.00.10, 2613.10.10, 2613.10.90, 7404.00.00, 8101.10.00, 8101.94.00, 8102.10.00, 8102.94.00, 8106.00.10, 8108.20.00, 8109.20.00, 8110.10.10, 8112.21.10, 8112.21.20, 8112.51.00
- II – bens e mercadorias relacionados em destaques “Ex” constantes dos Anexos I e II da Resolução Camex nº 116, de 18 de dezembro de 2014; e
- III – bens e mercadorias objeto de concessão de ex-tarifário em vigor estabelecido na forma das Resoluções Camex nº 17, de 3 de abril de 2012, e nº 66, de 14 de agosto de 2014.

A lista completa das mercadorias cujas NCMs foram citadas anteriormente, foi publicada na íntegra pela Secretaria Executiva da Câmara de Comércio Exterior em seu sítio eletrônico.

Portanto, para certificar a ausência de similaridade nacional de um produto, basta que sua NCM esteja classificada no art. 1º, I, da Resolução Camex nº 79/2012 e que a sua alíquota de imposto de importação seja de zero ou dois por cento.

2.4.1.3 Conteúdo de importação

O cálculo do conteúdo de importação é realizado com o intuito de verificar se o produto que passou por algum processo de industrialização após seu desembaraço aduaneiro é considerado nacional ou importado.

A cláusula quarta do Convênio ICMS 38/2013, define conteúdo de importação como “o percentual correspondente ao quociente entre o valor da parcela importada do exterior e o valor total da operação de saída interestadual da mercadoria ou bem submetido a processo de industrialização”. Assim, por meio da divisão do valor da parcela importada pelo valor total da operação interestadual

encontra-se o percentual do conteúdo de importação de um produto. Para fins de cálculo do conteúdo de importação, o § 2º do Convênio ICMS 38/2013 define que:

§ 2º Considera-se:

- I – valor da parcela importada do exterior, quando os bens ou mercadorias forem:
 - a) importados diretamente pelo industrializador, o valor aduaneiro, assim entendido como a soma do valor “*free on board*” (FOB) do bem ou mercadoria importada e os valores do frete e seguro internacional;
 - b) adquiridos no mercado nacional:
 - 1. não submetidos à industrialização no território nacional, o valor do bem ou mercadoria informado no documento fiscal emitido pelo remetente, excluídos os valores de ICMS e Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI;
 - 2. submetidos a industrialização no território nacional, com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento), o valor do bem ou mercadoria informado no documento fiscal emitido pelo remetente, excluídos os valores de ICMS e Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, observando-se o disposto no § 3º;
- II – valor total da operação de saída interestadual, o valor do bem ou mercadoria, na operação própria do remetente, excluídos dos valores do ICMS e do IPI.

Portanto, entende-se como valor da parcela importada, o valor que serviu de base de cálculo do ICMS importação da matéria prima importada e o valor total da operação interestadual será o valor da mercadoria, incluído todos os tributos incidentes na operação própria do remetente. Entretanto, este valor deverá ser recalculado cada vez que uma mercadoria passar por um novo processo de industrialização, e esta for objeto de uma nova operação interestadual.

Assim, ao conhecer o percentual do conteúdo de importação de uma mercadoria pode-se realizar a sua classificação, conforme o quadro abaixo:

Quadro 2 - Classificação das mercadorias conforme seu conteúdo de importação:

I – NACIONAL	Quando o conteúdo de importação for de até 40%;
II – 50% NACIONAL E 50% IMPORTADA	Quando o conteúdo de importação for superior a 40% e inferior a 70%;
III – IMPORTADA	Quando o conteúdo de importação for superior a 70%.

Fonte: Adaptado do Convênio ICMS nº 38, de 22 de maio de 2013.

Deste modo, observando os percentuais resultantes do cálculo do conteúdo de importação, pode-se realizar a correta classificação de uma mercadoria, evidenciando se a sua origem é nacional, 50% nacional e 50% importada ou importada. A classificação correta de uma mercadoria é de suma importância, pois estas informações serão utilizadas posteriormente no preenchimento da Ficha de Conteúdo de Importação.

2.4.1.4 Ficha conteúdo de importação

A ficha de conteúdo de importação deverá ser preenchida pelo estabelecimento industrializador. Assim, cada mercadoria que tenha sido submetida a processo de industrialização, deverá apresentar uma ficha de conteúdo de importação, apresentando os dados que correspondam ao seu valor unitário e informando o percentual do conteúdo de importação utilizado em sua composição, conforme o modelo apresentado no Apêndice C.

Para a realização da ficha de conteúdo de importação, a empresa deverá preencher a declaração com seus dados, sendo eles: razão social, endereço, município, unidade da federação, o número da Inscrição Estadual e o número do CNPJ. Posteriormente, deverá ter conhecimento de algumas informações como: a descrição da mercadoria ou bem resultante do processo de industrialização; o código de classificação da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM/SH; o código do bem ou da mercadoria; o código GTIN (Numeração Global do Item Comercial), quando o bem ou mercadoria possuir; unidade de medida comercializada; valor da parcela importada do exterior; valor total da saída interestadual e, por fim, o percentual do conteúdo de importação.

Em relação a sua obrigatoriedade de entrega, o § 2º da cláusula quinta do Convênio ICMS 38/2013, dispõe que “a FCI será apresentada mensalmente, sendo dispensada nova apresentação nos períodos subsequentes enquanto não houver alteração do percentual do conteúdo de importação que implique modificação da alíquota interestadual.” Diante disso, cada vez que uma mercadoria passar por processo de industrialização que altere seu percentual de conteúdo de importação, deverá ser preenchido uma nova ficha de conteúdo de importação.

Após o preenchimento da FCI, o contribuinte deverá realizar a entrega do arquivo em conformidade com as exigências do fisco. Segundo a cláusula sexta do

Convênio ICMS 38/2013, o contribuinte deverá prestar informações à unidade federada de origem por meio de declaração em arquivo digital com assinatura digital do contribuinte ou de seu representante legal.

Este arquivo digital deverá ser enviado via internet para o ambiente virtual indicado pela unidade federada do contribuinte por meio de software disponibilizado pela administração tributária de seu Estado ou até mesmo desenvolvido ou adquirido por ele. Após o envio do arquivo digital da FCI e este for recepcionado pela administração tributária, será expedido um recibo de entrega juntamente com o número de controle da FCI, o qual deverá ser indicado pelo contribuinte nos documentos fiscais de saída que conter a mercadoria informada na declaração. É importante que o contribuinte apresente na declaração informações fidedignas, uma vez que estas serão disponibilizadas a todos os Estados envolvidos na operação.

Todavia, a Cláusula décima do Convênio ICMS 38/2013, alerta os contribuintes que a recepção do arquivo digital da FCI pela administração tributária não implica na confirmação da veracidade das informações apresentadas, sendo que todas as informações estão sujeitas a posterior homologação e fiscalização por parte das autoridades fiscais.

2.4.1.5 Código de situação tributária

O código de situação tributária está previsto no Anexo 10 do RICMS-SC/01. Este código consta na nota fiscal eletrônica no quadro “dados dos produtos e serviços”, sendo composto de 3 (três) dígitos na forma ABB. O primeiro dígito corresponde à origem da mercadoria ou do serviço, com base na tabela A, e o segundo e terceiro dígitos, equivalem à tributação do ICMS, conforme a Tabela B do Ajuste SINIEF 06/00.

Com o propósito de atender à Resolução nº 13, de 2012, foi criado o Ajuste SINIEF nº 20, de 07 de novembro de 2012, que foi complementado posteriormente pelo Ajuste SINIEF nº 15, de 26 de julho de 2013. Com estas normas, foram instituídos novos códigos de situação tributária, que distinguem com maior clareza as hipóteses de aplicabilidade da alíquota de 4% nas operações com produtos importados. No Apêndice D, encontra-se a tabela A, que representa a

origem da mercadoria ou serviço, e no Apêndice E, encontra-se a tabela B que apresenta a tributação pelo ICMS.

Portanto, a criação destes códigos possibilita ao contribuinte definir com maior precisão e clareza a operação que está sendo realizada, conforme a origem da mercadoria, para, posteriormente, emitir os documentos fiscais em conformidade com a legislação. Conseqüentemente, o fisco terá maior controle sobre a tributação aplicada nas operações internas e interestaduais com mercadorias importadas.

2.4.1.6 Informações na nota fiscal eletrônica

Na emissão dos documentos fiscais que irão acobertar as operações interestaduais com mercadorias importadas, algumas informações obrigatórias deverão ser apresentadas. Segundo a cláusula sétima do Convênio ICMS 88, de 26 de julho de 2013, nas operações interestaduais deverá ser informado o número da FCI em campo próprio da nota fiscal eletrônica. Cabe ressaltar que até que a mercadoria não seja submetida a um novo processo de industrialização, o número da FCI original desta mercadoria deverá constar no documento fiscal que acoberta todas as operações.

Em todas as operações interestaduais posteriores ao processo de industrialização, deverá constar na nota fiscal eletrônica de saída o número da FCI deste produto. Nos casos em que a operação subsequente acontecer com mercadorias que não tenham sofrido um novo processo de industrialização, mas que possuam conteúdo importado em sua composição, o número da FCI que consta na nota fiscal de entrada desta mercadoria deverá constar na nota fiscal de saída do contribuinte.

Ainda não existem campos próprios na Nota Fiscal Eletrônica para preenchimento das informações exigidas pela Cláusula sétima do referido Convênio. Neste caso, a cláusula décima primeira do Convênio ICMS 88, de 26 de julho de 2013, dispõe que:

Enquanto não forem criados campos próprios na NF-e para preenchimento de que trata a cláusula sétima, deverá ser informado no campo "Dados Adicionais do Produto" (TAG 325-infAdProd), por bem ou mercadoria, o número da FCI do correspondente item da NF-e, com a expressão: "Resolução do Senado Federal nº 13/12, Número da FCI_____".

Essas informações devem ser apresentadas apenas pelos contribuintes que industrializam mercadorias após o seu desembaraço aduaneiro. Estas exigências estão sendo válidas desde 1º de outubro de 2013.

Portanto, o cumprimento destas obrigações acessórias é fundamental para evitar que as empresas não sejam notificadas pela Secretaria de Estado da Fazenda de seu Estado, uma vez que este órgão é um agente fiscalizador autorizado a exigir os créditos tributários em virtude do não cumprimento destas obrigações acessórias.

2.4.1.7 Guarda de documentos

O contribuinte que realizar operações interestaduais com mercadorias importadas deverá arquivar pelo período de dez anos os documentos que comprovem o valor da importação destas mercadorias, conforme prevê a cláusula oitava do Convênio ICMS 38, de 22 de maio de 2013, pois o fisco estadual poderá solicitar estes documentos para análise em casos de fiscalização. Em regra, é obrigação do contribuinte arquivar os documentos fiscais pelo prazo determinado, a fim de eximir-se de qualquer risco de ser notificado por não cumprimento da lei.

2.5 REGIME ESPECIAL SOBRE IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS EM SC

Após a aprovação da Resolução nº 13, de 2012, as empresas importadoras que possuíam Tratamento Tributário Diferenciado relativo à importação de mercadorias para comercialização em Santa Catarina, precisaram migrar para um novo sistema de benefício fiscal por solicitação do Estado. Segundo a Secretaria do Estado da Fazenda de Santa Catarina, os novos regimes especiais dividem-se em três tipos:

TTD 409, caso possua atualmente tratamento tributário diferenciado com dispensa de garantia, mediante pagamento antecipado do imposto devido na saída subsequente;

TTD 410, caso possua atualmente tratamento tributário diferenciado com dispensa de garantia, sem a obrigatoriedade de promover pagamento antecipado do imposto devido na saída subsequente; ou

TTD 411, caso possua atualmente tratamento tributário diferenciado com garantia apresentada e aprovada e cujo vencimento seja posterior a dezembro/2012.

Segundo a Minuta do Termo de Concessão do Tratamento Tributário Diferenciado 409, 410 e 411, fica concedido o diferimento do ICMS devido por ocasião do desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas pelo próprio estabelecimento, para fins de comercialização, para a etapa seguinte a da entrada no estabelecimento importador.

O Estado de Santa Catarina oferece estes benefícios a alguns importadores com o intuito de estimular as atividades portuárias em seu território, aumentando a arrecadação de impostos e a geração de emprego e renda.

2.5.1 Saídas internas – TTD 409, 410 e 411

Nas saídas internas de mercadorias importadas em que o destinatário é contribuinte do ICMS, a Minuta do Termo de Concessão do TTD 409, 410 e 411 dispõe que:

1.14 Ficam diferidas as parcelas correspondentes aos seguintes percentuais do imposto relativo às operações internas praticadas pelo estabelecimento importador:

[...]

c) nos demais casos:

1. 60% (sessenta por cento), quando incidente a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento);
2. 41,18% (quarenta e um inteiros e dezoito centésimos por cento), quando incidente a alíquota de 17% (dezessete por cento);
3. 16,66% (dezesesseis inteiros e sessenta e seis centésimos por cento), quando incidente a alíquota de 12% (doze por cento).

Neste caso, haverá o diferimento parcial do ICMS, havendo o destaque de 10% do imposto no respectivo documento fiscal e a tributação efetiva da operação será de 3,6% mais 0,4% de recolhimento para os fundos. Além disso, a empresa importadora deverá realizar o recolhimento para os Fundos de que trata o item 8.3 desta Minuta do Termo de Concessão, sendo de 0,05% da base de cálculo do ICMS para o Fundo Estadual da Defesa Civil; 2,0% do valor total do crédito presumido ao Fundo de Apoio à Manutenção e ao Desenvolvimento da Educação Superior no Estado de Santa Catarina e 0,4% da base de cálculo do ICMS deduzindo o montante dos Fundos destacados anteriormente para o Pró-Emprego, resultando na carga final de 4% de ICMS. A utilização deste tratamento tributário diferenciado está condicionada ao compromisso do importador de realizar a

contribuição mensal para os Fundos citados acima, realizando o recolhimento dos valores até o 20º dia do mês seguinte ao da apuração do ICMS.

O estabelecimento importador possui direito ao crédito presumido de forma que a sua carga tributária final (efetiva) seja equivalente a 3,6%, conforme prevê o item 1.2 da Minuta do Termo de Concessão do TTD 409, 410 e 411:

1.2 Fica concedido crédito presumido, por ocasião da saída subsequente à entrada da mercadoria importada pelo próprio estabelecimento, para fins de comercialização, de modo a resultar em uma tributação do ICMS equivalente a:

[...]

b) 3,6% (três inteiros e seis décimos) da base de cálculo integral relativa a operação própria nos demais casos não inclusos na alínea “a” deste item.

Ressalta-se que, nas operações em que o destinatário for optante pelo Simples Nacional ou ao consumidor final, não se aplica o diferimento parcial do imposto. Conforme o item 1.15 desta Minuta:

1.15 O diferimento parcial previsto no item 1.14 não se aplica:

a) a saída com destino a contribuinte enquadrado no Simples Nacional (Lei Complementar Federal nº 123, de 2006);

b) a saída a consumidor final, exceto quando se tratar de operação que destine a contribuinte do ICMS mercadoria a ser integrada ao seu ativo permanente ou para seu uso ou consumo.

Portanto, nas saídas com destino a contribuinte enquadrado no Simples Nacional e nas saídas com destino a consumidor final não haverá o diferimento parcial do ICMS, sendo a tributação efetiva de 3,6% e a alíquota do ICMS a ser destacada no documento fiscal será a alíquota interna do produto na UF de origem.

2.5.2 Saídas interestaduais – TTD 409, 410 e 411

Nas saídas interestaduais, há uma tributação diferenciada conforme o destinatário da mercadoria. Assim, a Minuta do Termo de Concessão do TTD 409, 410 e 411 prevê que nas operações interestaduais entre contribuintes do ICMS:

1.2 Fica concedido crédito presumido, por ocasião da saída subsequente à entrada da mercadoria importada pelo próprio estabelecimento, para fins de comercialização, de modo a resultar em uma tributação do ICMS equivalente a:

a) quando a alíquota aplicável sobre a operação própria for igual a 4% (quatro por cento):

[...]

2. 1,0% (um por cento) da base de cálculo integral relativa à operação própria, nos demais casos;

Neste aspecto, as operações interestaduais com mercadorias importadas, onde o destinatário é contribuinte do ICMS, a tributação efetiva será de 1% e a alíquota do ICMS destacada no documento fiscal será de 4%.

No caso em que o destinatário da mercadoria não for contribuinte do ICMS ou optante pelo Simples Nacional, a Minuta do Termo de Concessão do TTD 409, 410 e 411 dispõe que:

- 1.2 Fica concedido crédito presumido, por ocasião da saída subsequente à entrada da mercadoria importada pelo próprio estabelecimento, para fins de comercialização, de modo a resultar em uma tributação do ICMS equivalente a:
 - b) 3,6% (três inteiros e seis décimos por cento) da base de cálculo integral relativa a operação própria, nos demais casos não inclusos na alínea "a" deste item.

É válido ressaltar que nestes casos, a tributação efetiva será de 3,6% e no documento fiscal será destacado a alíquota interna. Além disso, deverá ser realizado o recolhimento para os Fundos, conforme prevê o item 8.3 desta Minuta.

2.5.2.1 Estorno de crédito do ICMS

Os itens 1.17, 1.18 e 1.19 da Minuta do Termo de Concessão do TTD 409, 410 e 411 ressaltam a obrigação do destinatário da mercadoria importada de realizar mensalmente o estorno do crédito de ICMS. É de responsabilidade do estabelecimento importador, comunicar ao destinatário da mercadoria importada a obrigação deste estorno.

Este estorno de crédito deve ser realizado quando o destinatário da mercadoria receber as notas fiscais com destaque do imposto de 10% sobre a base de cálculo do ICMS, ou em decorrência do diferimento parcial do imposto e promover a saída destas mercadorias em operações sobre a qual incida a alíquota de 4%. O estorno deve ser realizado no mês em que ocorrer a saída sobre a qual incida a alíquota de 4%. O valor apurado a título de estorno de crédito deve ser lançado em conta gráfica na DIME e recolhido juntamente com o ICMS próprio mensal apurado pela empresa. No SPED Fiscal deverá ser lançado um ajuste a título de estorno de outros créditos, com o código SC019999.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Neste capítulo, descreve-se primeiramente sobre o enquadramento metodológico do estudo. Em seguida, apresentam-se os procedimentos utilizados para a realização do estudo de caso.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Para desenvolver este trabalho científico tornou-se essencial determinar os procedimentos metodológicos que nortearão este estudo.

Em relação aos seus objetivos, este estudo classifica-se como descritivo, pois visa descrever as características dos objetivos de pesquisa deste trabalho. Diante disso, Andrade (2010, p. 112) relata que “neste tipo de pesquisa os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles”. Assim, na pesquisa descritiva, o autor deverá ressaltar as informações sobre o assunto que será abordado, simplificando a delimitação do tema e dos objetivos do estudo, não expondo a sua opinião no decorrer do trabalho.

Quanto aos procedimentos para o levantamento de dados, será realizado um estudo de caso, com o intuito de desenvolver um estudo minucioso dos objetivos da pesquisa, a fim de obter um amplo conhecimento sobre eles. Segundo Martins e Lintz (2007, p. 23):

Trata-se de uma técnica de pesquisa cujo objetivo é o estudo de uma unidade que se analisa profunda e intensamente. Considera a unidade social estudada em sua totalidade, seja um indivíduo, uma família, uma instituição, uma empresa, ou uma comunidade, com o objetivo de compreendê-los em seus próprios termos.

Assim, o estudo de caso é caracterizado pela investigação, com o intuito de reunir o maior número possível de informações detalhadas sobre o tema em estudo, para que possibilite a descrição minuciosa dos objetivos da pesquisa.

Esta pesquisa também será bibliográfica, pois abordará os conceitos relacionados ao ICMS importação e a Resolução nº 13, de 2012. Segundo Marconi e Lakatos (2013), a pesquisa bibliográfica é constituída por toda a bibliografia já tornada pública, que discorra sobre o assunto estudado, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, etc. Neste aspecto, este tipo de pesquisa propicia o exame crítico do tema abordado sob uma nova

visão ou abordagem, com o intuito de encontrar soluções inovadoras e pertinentes ao tema proposto.

Esta pesquisa também se classifica como documental, pois a análise dos documentos fiscais da empresa em que será realizado o estudo de caso será fundamental para a realização deste trabalho. De acordo com Marconi e Lakatos (2013, p. 48-49), “a característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias.” Assim, os dados que constam nestes documentos podem ser analisados no momento em que ocorreram os fatos ou tempos depois.

Por fim, em relação à abordagem do problema, esta pesquisa classifica-se como qualitativa, pois visa alcançar o entendimento e a complexidade do problema proposto, com o intuito de adquirir o pleno conhecimento de suas peculiaridades. Segundo Richardson (1999, p. 70), “a abordagem qualitativa de um problema, além de ser uma opção do investigador, justifica-se, sobretudo, por ser uma forma adequada para entender a natureza de um fenômeno social”. Portanto, os estudos que fazem uso de uma metodologia qualitativa visam o conhecimento e a compreensão de fenômenos sociais, políticos e organizacionais.

Por meio da utilização de todos estes procedimentos metodológicos, almeja-se alcançar o conhecimento necessário para apresentar um amplo entendimento sobre o tema em estudo.

3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Para demonstrar os reflexos fiscais da Resolução nº 13, de 2012, na tributação do ICMS, fez-se necessário a realização de um estudo de caso em uma empresa do ramo de comércio varejista de produtos alimentícios.

A coleta dos dados para a realização deste estudo foi realizada com base em notas fiscais eletrônicas e na legislação vigente. Por meio da análise dos documentos fiscais emitidos antes e depois da vigência da referida Resolução será possível evidenciar se os impactos na tributação do ICMS nas operações internas e interestaduais com produtos importados foram favoráveis ou não para a empresa. Também serão demonstrados os impactos desta Resolução no cálculo do ICMS ST de um produto e a demonstração do cálculo do estorno de crédito de ICMS.

4 ESTUDO DE CASO

Neste capítulo apresenta-se o estudo de caso realizado em uma empresa do ramo do comércio varejista de produtos alimentícios. Por meio da escolha de dois produtos de origem estrangeira comercializados pela empresa, pretende-se demonstrar os reflexos da Resolução nº 13, de 2012, na tributação do ICMS destes produtos, analisando a sua tributação antes e depois da vigência desta Resolução.

4.1 INFORMAÇÕES A SEREM CONSIDERADAS NA ANÁLISE DOS DADOS

Para a realização deste estudo de caso, foram selecionados dois produtos importados com alta relevância no número de vendas da organização, cuja classificação fiscal do Produto A é a NCM 0406.90.10 e do Produto B é a NCM 2005.20.00, sendo este último enquadrado no regime da substituição tributária em SC. Ambos são produtos do gênero alimentício e fazem parte do *mix* da empresa desde 2012. Assim, eles passaram a ser comercializados antes da vigência da Resolução 13, de 2012, e continuam sendo comercializados até os dias de hoje.

Por possuir lojas localizadas no Estado de Santa Catarina e também no Estado do Paraná, a empresa realiza operações internas e interestaduais com estes produtos. Deste modo, por meio da seleção de documentos fiscais que acobertaram as operações antes e depois da vigência desta Resolução consegue-se evidenciar as alterações na tributação do ICMS destes itens, bem como a adequada emissão e escrituração das notas fiscais, que passaram por uma série de modificações, como a criação de novos códigos de situação tributária e a implantação da alíquota de 4% de ICMS nas operações interestaduais com produtos importados.

A empresa em estudo realiza a importação de seus produtos por conta e ordem de terceiros, pois acredita que a contratação de uma *Trading Company* para conduzir o processo de importação permite que a empresa não se preocupe com os procedimentos do desembaraço aduaneiro. Para tanto, a empresa importadora e a adquirente possuem registro ativo no RADAR, que funciona como uma licença concedida pela Receita Federal do Brasil para a empresa realizar importações de mercadorias, liberando o acesso ao sistema SISCOMEX.

Cabe salientar que devido ao fato de a *Trading Company* que presta serviços de importação à empresa em estudo estar localizada em Santa Catarina e

possuir o tratamento tributário diferenciado disponibilizado pelo Estado, a empresa adquirente possui o benefício de creditar-se do ICMS destacado no documento fiscal, no momento da entrada destas mercadorias no estabelecimento, sendo de 10% sobre a base de cálculo do ICMS da nota fiscal. Assim, este fato constitui mais um motivo para a empresa optar pela importação por conta e ordem de terceiros ao invés de realizar a importação direta de seus produtos.

4.2 NOTA FISCAL DE ENTRADA NO ESTABELECIMENTO ADQUIRENTE

Ao contratar uma empresa importadora para realizar a importação das mercadorias por conta e ordem, todo o despacho aduaneiro de importação é realizado pela *Trading Company*, mediante a assinatura de um contrato assinado por ambas às partes. Entretanto, na declaração de importação, a importadora de fato será a empresa adquirente desta mercadoria.

Quando se completar o processo de despacho aduaneiro, a empresa importadora que operou por conta e ordem deverá emitir uma nota fiscal de entrada simbólica destas mercadorias em seu estabelecimento, destacando todos os impostos da operação e também evidenciando no documento fiscal que se trata de uma operação de mercadorias de propriedade de terceiros.

Para legalizar a saída destas mercadorias do estabelecimento importador com destino ao estabelecimento adquirente, a *Trading Company* deverá emitir uma nota fiscal de saída destas mercadorias, constando o valor individual de cada produto e destacando os respectivos tributos incidentes na operação. Além disso, por tratar-se de uma operação por conta e ordem, a empresa importadora emitirá uma nota fiscal de prestação de serviços à empresa adquirente para cobrar pelo valor dos serviços prestados. Neste estudo, será analisada apenas a nota fiscal de saída emitida pela *Trading Company*, em que haverá a incidência do ICMS. A tributação da nota fiscal de serviços não será abordada, pois não há incidência do imposto objeto deste estudo.

4.2.1 Nota fiscal emitida antes da vigência da Resolução nº 13, de 2012

Ao concluir o processo de importação da mercadoria, a empresa importadora emitirá uma nota fiscal com destino à empresa adquirente, para

transferir a titularidade das mercadorias à ela. No Apêndice F será apresentada a NFe da mercadoria importada, emitida pela *Trading Company* em maio de 2012.

Ao analisar a referida nota fiscal, verifica-se que a empresa adquirente destas mercadorias realizou esta operação em maio de 2012, antes do início da vigência da Resolução nº 13, de 2012, do Senado Federal. O produto importado possui a NCM 0406.90.10 e, segundo o RICMS-SC/01, este produto enquadra-se como um alimento de consumo popular e em Santa Catarina possui a tributação integral do ICMS, cuja alíquota é de 12%.

Nesta operação, a *Trading Company* realizou o recolhimento de 3% da base de cálculo do ICMS a título de antecipação ao Estado e 0,5% referente à contribuição ao Pró Emprego. Contudo, posteriormente, será efetuada a cobrança destes valores da empresa adquirente das mercadorias importadas. Assim, a *Trading Company* destacará 12% de crédito de ICMS na nota fiscal destinada à empresa adquirente destas mercadorias e cobrará o reembolso equivalente a 3,5% da empresa, referente a antecipação do ICMS e a contribuição ao Pró Emprego. Com isso, o ganho efetivo da empresa no que se refere ao crédito de ICMS nesta operação será de 8,5%.

Em relação à escrituração desta nota fiscal, a empresa adquirente irá utilizar o CFOP 1.102, que indica que foi realizada uma compra de produtos para comercialização e CST 000, pois esta mercadoria possui o ICMS tributado integralmente, sob uma alíquota de 12%. A base de cálculo do imposto será o valor da mercadoria importada, R\$ 11.250,00, que submetido a uma alíquota de 12% de ICMS, resulta em um crédito no valor de R\$ 1.350,00.

Portanto, o valor referente ao crédito de ICMS desta operação deverá ser utilizado na apuração do ICMS próprio da empresa, compensando-se com o valor do débito de ICMS gerado pelas saídas tributadas de mercadorias no período.

4.2.2 Nota fiscal emitida após a vigência da Resolução nº 13, de 2012

Ao averiguar uma operação de importação da mesma mercadoria, cuja NCM é a 0406.90.10, realizada em dezembro de 2014, já sob os efeitos da Resolução 13, de 2012, percebe-se algumas alterações na tributação do ICMS.

Anteriormente, a *Trading Company* emitia a nota fiscal à empresa importadora com a alíquota interna do produto, conforme constava no Regulamento do ICMS. Após o início da vigência da referida Resolução, a *Trading Company* passou a considerar as regras da tributação do ICMS que constam na Minuta do termo de concessão do Tratamento Tributário Diferenciado 409, 410 e 411.

No que se refere ao diferimento parcial da alíquota do ICMS, o item 1.14 desta Minuta diz que nas operações internas praticadas pelo estabelecimento importador, ficará diferido um percentual do imposto conforme a alíquota interna do ICMS do produto importado. No caso da mercadoria em estudo, ela possui uma alíquota interna de 12%.

A minuta prevê que quando a alíquota interna do ICMS for de 12%, esta sofrerá um diferimento correspondente ao percentual de 16,66%, fazendo com que a alíquota efetiva deste produto na operação seja de 10%. O estabelecimento importador deverá evidenciar no campo informações complementares da nota fiscal eletrônica que houve diferimento parcial do imposto. A alíquota do ICMS utilizada pelo estabelecimento importador em sua nota fiscal será de 10%, conforme a nota fiscal apresentada no Apêndice G.

Outro ponto a ser observado é que a *Trading Company* realiza o recolhimento de 3,6% sobre a base de cálculo do ICMS desta operação referente a uma antecipação do ICMS ao Estado e também o equivalente a 0,4% da base de cálculo do ICMS de recolhimento aos fundos. Este valor é recolhido pela *Trading Company*, que posteriormente emitirá uma fatura de cobrança contra a empresa para receber este valor. Assim, o crédito de ICMS efetivo para a empresa adquirente desta mercadoria na operação será de 6%. Assim, a *Trading Company* destacará 10% de crédito de ICMS na nota fiscal destinada à empresa adquirente das mercadorias importadas e cobrará o correspondente a 4% referente a 3,6% de antecipação de ICMS mais 0,4% de recolhimento aos fundos estaduais.

Ao realizar a escrituração desta nota fiscal, a empresa adquirente irá utilizar o CFOP 1.102, pois esta mercadoria foi adquirida para comercialização e o CST 200, que se refere à mercadoria estrangeira – adquirida no mercado interno e com o ICMS tributado integralmente.

Ao verificar a tributação do ICMS nesta operação, percebe-se que a base de cálculo do imposto continua sendo o valor da mercadoria importada, R\$ 32.092,00 que, multiplicado pela alíquota de 10%, resulta em um crédito de ICMS no

valor de R\$ 3.209,20. O valor referente ao crédito de ICMS desta operação deverá ser utilizado na apuração do ICMS próprio da empresa, compensando-se com o valor do débito de ICMS gerado pelas saídas tributadas no período.

4.3 SAÍDA INTERNA SUBSEQUENTE À IMPORTAÇÃO

Após a escrituração da nota fiscal de entrada desta mercadoria importada no estabelecimento adquirente, o Produto A estará disponível no estoque da empresa para ser comercializado, em operações internas e interestaduais. Primeiramente, realiza-se uma análise das operações internas ocorridas antes e depois da aprovação da Resolução nº 13, de 2012. Em seguida, realiza-se a mesma análise com ênfase nas operações interestaduais.

4.3.1 Comercialização de mercadorias importadas antes da vigência da Resolução nº 13, de 2012

Ao realizar a venda do Produto A, cuja NCM é a 0406.90.10, para uma empresa localizada em Santa Catarina, deve-se analisar primeiramente a tributação do ICMS deste produto. Por tratar-se de uma operação realizada em Santa Catarina, deve-se verificar qual a alíquota interna deste produto. Conforme o Art. 26, III, "d", e Anexo I, Seção II: item 17 do RICMS-SC/01, este alimento possui alíquota de 12% de ICMS, pois se enquadra como um alimento de consumo popular. Assim, na saída interna dessa mercadoria, deverá ser aplicada à alíquota de 12% de ICMS sobre a base de cálculo do imposto.

4.3.1.1 Preenchimento da nota fiscal

Por se tratar de uma venda de mercadorias importadas para cliente localizado no Estado de Santa Catarina realizada em dezembro de 2012, esta operação não sofreu nenhum reflexo da Resolução 13, de 2012 e o estabelecimento emitiu a nota fiscal, conforme consta no Apêndice H.

Partindo-se para a análise da referida nota fiscal, verifica-se que a empresa emitiu o documento fiscal com o CFOP 5.102, que caracteriza uma venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros. O Código de Situação Tributária -

CST utilizado na operação foi o 000, pois este produto possui o ICMS tributado integralmente. A base de cálculo do ICMS próprio é de R\$ 395,50, constituída apenas do valor do produto, que submetida a uma alíquota de 12% resultou em um destaque de ICMS na nota fiscal de R\$ 47,46.

4.3.1.2 Crédito repassado

A empresa adquirente desta mercadoria, ao realizar a escrituração da nota fiscal acima, poderá creditar-se de 100% do imposto destacado no documento fiscal, correspondente ao valor de R\$ 47,46. Entretanto, este crédito poderá ser realizado apenas se a mercadoria for adquirida para comercialização ou para utilização em processo produtivo da empresa adquirente, desde que a posterior saída deste produto também seja tributada.

4.3.2 Comercialização de mercadorias importadas depois da vigência da Resolução nº 13, de 2012

Na comercialização do Produto A, cuja NCM é a 0406.90.10, para uma empresa localizada em Santa Catarina, deve-se utilizar a alíquota de 12% de ICMS, pois conforme verificado anteriormente, este produto se enquadra como um alimento de consumo popular. Assim, na saída interna dessa mercadoria, deverá ser aplicado a alíquota de 12% de ICMS sobre a base de cálculo do imposto.

4.3.2.1 Preenchimento da nota fiscal

Ao realizar a emissão desta nota fiscal, a empresa que promoveu à comercialização do Produto A, em janeiro de 2015, para um cliente localizado em Santa Catarina, deve atentar-se as questões fiscais no momento da emissão da nota fiscal, devido ao produto comercializado ser de origem estrangeira e sofrer os reflexos da Resolução nº 13, de 2012. Assim, o estabelecimento emitiu a nota fiscal apresentada no Apêndice I.

Ao averiguar a referida nota fiscal, percebe-se que nesta operação interna o CFOP utilizado foi o 5.102 que caracteriza a venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros e o CST 200, que equivale a mercadoria estrangeira adquirida

no mercado interno, exceto a indicada no código 7, com o ICMS tributado integralmente. Em relação à tributação do ICMS, por se tratar de uma operação interna, a alíquota do ICMS utilizada foi 12%, que corresponde à alíquota interna desse produto no Estado de Santa Catarina. A base de cálculo do ICMS é constituída pelo valor total do produto na operação, que é de R\$ 564,10. Ao multiplicar o valor da base de cálculo pela alíquota de 12%, resultará em R\$ 67,69, valor correspondente ao ICMS próprio da operação.

4.3.2.2 Crédito repassado

A empresa adquirente deste produto, ao realizar a escrituração da nota fiscal acima, poderá creditar-se de todo o montante do ICMS próprio destacado no documento fiscal, correspondente ao valor de R\$ 67,69. Cabe ressaltar que, a empresa adquirente poderá se creditar deste valor apenas se a mercadoria for adquirida para comercialização ou para utilização em processo produtivo, desde que a saída deste produto na etapa seguinte também seja tributada.

4.4 SAÍDA INTERESTADUAL SUBSEQUENTE À IMPORTAÇÃO

Os maiores reflexos da Resolução nº 13, de 2012, aprovada pelo Senado Federal, foram nas operações interestaduais com produtos de origem importada. Anteriormente, a alíquota interestadual do ICMS nestas operações variava de acordo com o Estado de origem e o Estado de destino da mercadoria. A partir de 01 de janeiro de 2013, data do início da vigência da referida Resolução, a alíquota interestadual do ICMS nas operações com produtos de origem estrangeira passou a ser unificada em um percentual de 4%. Além disso, houve alterações também nos aspectos fiscais, em que conforme a origem da mercadoria há um CST específico para ser utilizado na emissão da nota fiscal.

4.4.1 Comercialização de mercadorias importadas antes da vigência da Resolução nº 13, de 2012

Em janeiro de 2012, foi realizada a venda do Produto A, cuja NCM é a 0406.90.10 para uma empresa localizada no Estado do Paraná. Primeiramente,

deve-se verificar que a alíquota interestadual do ICMS nesta operação será de 12%, conforme o Art. 27 do RICMS-SC/01, que será aplicada sobre a base de cálculo do imposto da operação.

4.4.1.1 Preenchimento da nota fiscal

Por se tratar de uma operação interestadual, a nota fiscal de venda desta mercadoria foi emitida com o CFOP 6.102, que evidencia que a operação realizada é uma venda de mercadorias adquirida ou recebida de terceiros em uma operação interestadual. O CST utilizado foi o 000, ICMS tributado integralmente na operação. A nota fiscal emitida nesta operação encontra-se no Apêndice J.

Ao analisar a tributação do ICMS desta nota fiscal, percebe-se que a base de cálculo do ICMS é constituída apenas pelo valor total do produto, que é de R\$ 395,50 que submetido a uma alíquota de 12% resulta no ICMS próprio destacado de R\$ 47,46. Por se tratar de uma operação com mercadoria importada realizada em janeiro de 2012, a alíquota interestadual do ICMS foi de 12%, ao invés de 4%, pois nesta época ainda não havia sido aprovada a Resolução nº 13, de 2012.

4.4.1.2 Crédito repassado

O crédito de ICMS repassado pela empresa vendedora à empresa adquirente nesta operação foi de R\$ 47,46. Cabe salientar que a empresa adquirente poderá se apropriar deste crédito se esta mercadoria for adquirida para comercialização ou para utilização em processo produtivo, desde que a saída desta mercadoria na etapa seguinte também seja tributada.

4.4.2 Comercialização de mercadorias importadas depois da vigência da Resolução nº 13, de 2012

No mês de abril de 2015, a empresa realizou a venda desta mesma mercadoria para uma empresa localizada no Estado do Paraná. Como o produto que está sendo vendido é de origem estrangeira, a empresa precisou atentar-se às

alterações ocasionadas pela Resolução nº 13, de 2012, na tributação do ICMS desta operação e, também, aos procedimentos fiscais no momento da emissão da NFe.

4.4.2.1 Preenchimento da nota fiscal

Nesta operação, foi realizada a venda do Produto A, de origem estrangeira, para uma empresa situada no Estado do Paraná, caracterizando uma operação interestadual. Assim, a empresa em estudo emitiu a nota fiscal apresentada no Apêndice L.

Ao analisar a tributação do ICMS nesta operação, percebe-se que a alíquota do ICMS próprio utilizada foi 4%, que aplicada sobre a base de cálculo do imposto, que neste caso é constituída pelo valor total do produto, no valor de R\$ 564,10, resultando no destaque de R\$ 22,56 de ICMS nesta operação. Ao verificar os aspectos fiscais, percebe-se que o CFOP utilizado nesta operação foi o 6.102 que caracteriza uma venda de mercadoria adquirida por terceiros em operação interestadual. O CST utilizado foi o 200, que indica que se trata de operação com mercadoria estrangeira, adquirida no mercado interno, exceto a indicada no código 7 e que esta mercadoria foi tributada integralmente.

4.4.2.2 Crédito repassado

Ao efetuar a escrituração desta nota fiscal, a empresa adquirente desta mercadoria poderá creditar-se do valor total do ICMS destacado na nota fiscal, equivalente ao valor de R\$ 22,56. Em contrapartida, a utilização deste crédito só é permitida pela legislação se esta mercadoria for adquirida para comercialização ou para utilização em processo produtivo da empresa adquirente, observando a condição de que a posterior saída deste produto também seja tributada.

4.5 DEMAIS OPERAÇÕES QUE SOFRERAM ALTERAÇÕES

Além das operações de aquisição de mercadorias importadas por conta e ordem de terceiros e comercialização de mercadorias em operações internas e interestaduais com mercadorias importadas, a empresa em estudo teve outras operações que passaram por algumas alterações após a aprovação da Resolução

nº 13, de 2012. Entre elas, pode-se destacar as modificações na sistemática do cálculo do ICMS ST e, também, houve o surgimento da obrigação do recolhimento do estorno do crédito de ICMS. Abaixo, serão detalhados os reflexos desta Resolução em cada situação mencionada.

4.5.1 Substituição Tributária

Os produtos sujeitos ao regime da substituição tributária adquiridos de fornecedores localizados em outros Estados, também sofreram alguns impactos após o início da vigência da Resolução nº 13, de 2012. A empresa em estudo adquire e comercializa o Produto B desde julho de 2012. Assim, será possível evidenciar os reflexos da Resolução na tributação do ICMS ST deste produto.

4.5.1.1 Cálculo do ICMS substituição tributária

A empresa em estudo adquire o Produto B, cuja NCM é a 2005.20.00, para revenda, sendo este produto de origem importada e enquadrado no regime da substituição tributária do ICMS, conforme o anexo 3 do RICMS-SC/01. No momento da aquisição desta mercadoria, ela faz o recolhimento do ICMS ST, pois este já vem com o valor retido na nota fiscal. Abaixo, realiza-se uma comparação entre o cálculo do ICMS ST unitário do Produto B em uma operação realizada em dezembro de 2012 em relação a uma operação realizada em janeiro de 2013:

Quadro 3 - Comparativo do cálculo do ICMS Substituição Tributária

Até 31.12.2012 Alíquota de 12% ICMS PRODUTO B		A partir de 01.01.2013 Alíquota de 4% ICMS PRODUTO B	
(+) Valor da mercadoria	58,52	(+) Valor da mercadoria	58,52
(+) Frete	-	(+) Frete	-
(+) Seguro	-	(+) Seguro	-
(+) IPI	-	(+) IPI	-
(+) Outros encargos	-	(+) Outros encargos	-
(+) MVA ajustada	36,77%	(+) MVA ajustada	49,20%
(=) Base de cálculo do ICMS ST	80,04	(=) Base de cálculo do ICMS ST	87,31
(x) Alíquota interna ICMS	17%	(x) Alíquota interna ICMS	17%
(-) ICMS destacado na NF	7,02	(-) ICMS destacado na NF	2,34
(=) ICMS ST a recolher	6,58	(=) ICMS ST a recolher	12,50

Fonte: Elaborado pela autora (2015)

Para realizar o cálculo do aumento efetivo da margem de valor agregado do Produto B, primeiramente deve-se verificar a MVA original deste produto, que é de 29%. Este percentual é utilizado para realizar o cálculo do ICMS ST em operações internas. Assim, nas operações interestaduais esta margem deverá ser ajustada, utilizando a fórmula abaixo:

Quadro 4 - Comparativo do cálculo da Margem de Valor Agregado

Até 31.12.2012 Alíquota de 12% ICMS PRODUTO B Cálculo MVA Ajustada	A partir de 01.01.2013 Alíquota de 4% ICMS PRODUTO B Cálculo MVA Ajustada
$[(1+MVA\ original) \times (1 - aliq.\ Interest.) / (1 - aliq.\ Interna)] - 1$	$[(1+MVA\ original) \times (1 - aliq.\ Interest.) / (1 - aliq.\ Interna)] - 1$
$[(1 + 0,2900) \times (1 - 0,1200) / (1 - 0,1700)] - 1$	$[(1 + 0,2900) \times (1 - 0,0400) / (1 - 0,1700)] - 1$
$[(1,2900) \times (0,8800) / (0,8300)] - 1$	$[(1,2900) \times (0,9600) / (0,8300)] - 1$
$[(1,2900) \times (1,0602)] - 1$	$[(1,2900) \times (1,1566)] - 1$
$[(1,3677)] - 1$	$[(1,4920)] - 1$
0,3677	0,4920
$0,3677 \times 100 = 36,77\%$	$0,4920 \times 100 = 49,20\%$

Fonte: Elaborado pela autora (2015)

Ao realizar o cálculo do ajuste da MVA do Produto B, em 2012, a sua MVA ajustada era de 36,77%. Ao realizar o mesmo cálculo em uma operação ocorrida no ano de 2013, percebe-se que a MVA ajustada passou a ser de 49,20%. Esse aumento na MVA aconteceu em decorrência da diminuição da alíquota interestadual do ICMS que em 2012 era de 12% e a partir de 2013 passou a ser de 4%.

Em seguida, deve-se calcular a base de cálculo do ICMS ST que é composta pelo valor unitário do produto, adicionado aos valores de frete, seguro, IPI e outros encargos (quando houver), e ao percentual correspondente a margem de valor agregado do produto. A base de cálculo unitária do ICMS ST do Produto B calculada em 2012 será R\$ 80,04 e em 2013 será de R\$ 87,31, correspondendo apenas ao valor total da mercadoria acrescido de sua MVA, pois este produto não possuía frete, seguro, IPI, nem outros encargos.

Assim, ao multiplicar a base de cálculo do ICMS ST por 17%, que é a alíquota interna deste produto no Estado de destino, resultará no montante do ICMS ST recolher bruto, ou seja, antes da dedução do ICMS próprio da nota fiscal, de R\$ R\$ 13,60 no cálculo realizado em 2012 e R\$ 14,84 no cálculo realizado em 2013.

O valor do ICMS ST deste produto na operação realizada em dezembro de 2012 foi de R\$ 6,58, pois o valor bruto do ICMS ST de R\$ 13,60, subtraído do ICMS próprio destacado na nota fiscal de 12%, R\$ 7,02, resultou em R\$ 6,58.

Já o valor do ICMS ST deste mesmo produto na operação realizada em janeiro de 2013 foi de R\$ 12,50, pois o valor bruto do ICMS ST de R\$ 14,84, subtraído do ICMS próprio destacado na nota fiscal de 4%, R\$ 2,34, resultou no montante de R\$ 12,50. Assim, o valor do ICMS ST sofreu um aumento de cerca de 90% nesta operação.

Ao analisar os dados, percebe-se que adquirir o Produto B, de origem importada, em operações interestaduais, tornou-se mais oneroso para a organização a partir de janeiro de 2013. O valor a recolher a título de substituição tributária tornou-se maior na aquisição de produtos importados em relação à aquisição de produtos nacionais, devido ao destaque da alíquota interestadual ter passado para 4% ao invés de 12% sobre a base de cálculo do ICMS próprio, como era feito até dezembro de 2012, e também devido ao aumento da margem de valor agregado na operação, que era de 36,77% em 2012 e passou para 49,20% em 2013. Conseqüentemente, o desembolso financeiro por parte da empresa adquirente passou a ser maior na aquisição do Produto B em operações interestaduais.

4.5.2 Estorno de crédito do ICMS

O estorno de crédito do ICMS deve ser realizado pelo estabelecimento adquirente da mercadoria importada por conta e ordem de terceiros, toda vez que este promover uma saída interestadual desta mercadoria. Este estorno é devido, pois quando a empresa adquire esta mercadoria para comercialização da *Trading Company*, ela possui o direito de creditar-se do valor do imposto destacado no documento fiscal de entrada, emitido pela empresa importadora, sendo este valor resultante da aplicação de 10% sobre a base de cálculo do ICMS.

Ao promover uma operação interestadual com este produto, seja ela uma venda de mercadoria ou transferência entre estabelecimentos da mesma rede, a empresa adquirente desta mercadoria emitirá uma nota fiscal com o destaque do ICMS de 4% sobre a base de cálculo, pois esta é a alíquota aplicada nas operações interestaduais com produtos de origem estrangeira.

No final desta operação, o Estado de origem estará perdendo arrecadação do ICMS no montante de 6%, uma vez que a empresa creditou 10% na entrada da mercadoria em seu estabelecimento e debitou apenas 4% na saída subsequente a importação. Assim, surge a obrigação da empresa adquirente da mercadoria importada de realizar a apuração mensal e o recolhimento do valor devido até o 10º dia útil subsequente ao mês da apuração.

4.5.2.1 Cálculo do estorno de crédito do ICMS

Para realizar a apuração do valor do ICMS devido a título de estorno de crédito, a empresa deverá possuir um relatório de todas as mercadorias importadas por conta e ordem de terceiros que foram objeto de operações interestaduais no mês de referência, conforme o modelo abaixo:

Quadro 5 - Relatório estorno de crédito de ICMS competência 05/2015

CNPJ DESTINATARIO	NF	DATA EMISSÃO	MERCADORIA	DESCRIÇÃO	ALIQ. TRADING	TOTAL NF	BC ICMS	ALIQ. TRANSF	DIFERENÇA ALÍQUOTA	VALOR DIFERENÇA
00.000.000/0001-00	7001	05/05/2015	00000001	PRODUTO A	10%	520,00	520,00	4%	6%	31,20
00.000.000/0002-00	7051	10/05/2015	00000002	PRODUTO B	10%	330,00	330,00	4%	6%	19,80
00.000.000/0003-00	7101	15/05/2015	00000001	PRODUTO A	10%	120,00	120,00	4%	6%	7,20
00.000.000/0004-00	7151	20/05/2015	00000002	PRODUTO B	10%	280,00	280,00	4%	6%	16,80
00.000.000/0005-00	7201	25/05/2015	00000001	PRODUTO A	10%	440,00	440,00	4%	6%	26,40
00.000.000/0006-00	7251	30/05/2015	00000002	PRODUTO B	10%	180,00	180,00	4%	6%	10,80
VALOR TOTAL ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS:										112,20

Fonte: Elaborado pela autora (2015)

Para realizar o cálculo do estorno do crédito do ICMS, deve-se aplicar o percentual de 6%, resultante da diferença entre as alíquotas de 10% e 4%, sobre o valor total da base de cálculo do ICMS da mercadoria que foi vendida ou transferida na operação, cujo estorno se dará sobre a base de cálculo do ICMS creditado pela entrada. Ao final do período, o valor apurado deverá ser recolhido até o 10º dia útil subsequente ao mês da apuração, declarando o valor do ICMS a recolher a título de estorno de crédito no quadro 04, item 050 da DIME e lançando um ajuste a título de estorno de crédito na apuração do ICMS no EFD Fiscal com o código de ajuste SC019999, estorno de outros créditos. Este relatório deve ser realizado por produto

e arquivado pelo período de cinco anos, pois a Secretaria de Estado da Fazenda poderá solicitar em caso de fiscalização.

4.6 ANÁLISE FISCAL

Em relação às operações de aquisição de mercadorias importadas por conta e ordem de terceiros, ao adquirir o Produto A, em 2012, ou seja, antes do início da vigência da Resolução nº 13, o crédito de ICMS destacado na nota fiscal emitida pela *Trading Company* era de 12% sobre o valor da base de cálculo do ICMS da operação. Assim, havia a obrigação do recolhimento de 3,0% por parte do importador referente à contribuição a antecipação do ICMS ao Estado mais 0,5% de contribuição ao Pró Emprego. Cabe salientar que estas contribuições são pagas pela *Trading Company* e posteriormente cobradas por meio de uma nota de débito da empresa adquirente das mercadorias importadas. Desta forma, nesta operação a empresa adquirente destas mercadorias tinha um ganho efetivo de 8,5% no crédito de ICMS desta operação.

Ao analisar a operação realizada em 2013 com o mesmo produto, percebe-se que o ICMS destacado na nota fiscal emitida pela *Trading Company* passou a ser de 10% sobre o valor da mercadoria importada. Esta redução de 16,66% é aplicada diretamente na alíquota do ICMS do produto, que neste caso era de 12% e passou a ser de 10%. Neste contexto, a *Trading Company* possui a obrigação de realizar o recolhimento de 3,6% do valor da base de cálculo do ICMS da operação à título de antecipação ao Estado mais 0,4% de recolhimento aos fundos estaduais. Cabe ressaltar que estas contribuições pagas pela *Trading Company* são posteriormente cobradas da empresa adquirente das mercadorias importadas por meio de uma nota de débito. Neste caso, o ganho efetivo no crédito de ICMS desta operação pela empresa adquirente foi de 6%.

Partindo-se para a análise do reflexo tributário da Resolução nº 13, de 2012, nesta operação, percebe-se que o ganho efetivo pela empresa ao adquirir estas mercadorias em uma operação por conta e ordem diminuiu 2,5%, ou seja, a empresa deixou de creditar-se de 2,5% do ICMS desta operação, representando um aspecto financeiro negativo.

Ao averiguar os reflexos da Resolução nº 13, de 2012, nas operações internas com o Produto A, de origem importada, percebe-se que a única alteração foi

na área fiscal, devido à criação dos novos códigos de situação tributária de acordo com a origem da mercadoria. Em relação à tributação do ICMS deste produto, ele permaneceu tributado a 12%, mesmo após a aprovação desta Resolução.

Ao analisar as operações interestaduais realizadas com o Produto A, percebe-se que em 2012, a alíquota interestadual deste produto na comercialização para cliente localizado no Paraná era de 12%. Entretanto, ao realizar a mesma operação em 2015, a alíquota efetiva do ICMS nesta operação passou a ser de 4% sobre o valor da mercadoria importada. Em um primeiro momento, parece ser um benefício econômico para a empresa, equivalente a 6%.

Em contrapartida, a empresa deverá apurar mensalmente o montante de todas as vendas interestaduais de mercadorias e efetuar o estorno do crédito na importância de 6% do valor da base de cálculo da mercadoria adquirida por conta e ordem de terceiros, para que o Estado não perca a arrecadação no montante de 6% nas vendas interestaduais. Esta apuração do estorno de crédito de ICMS deve ser realizada mensalmente e o valor apurado deverá ser recolhido juntamente com o valor do débito do ICMS próprio a recolher oriundo das vendas de mercadorias da empresa durante o mês.

No quesito fiscal, no momento da emissão da nota fiscal, a empresa precisou configurar o seu sistema para operar com a alíquota de 4% e também para emitir as notas fiscais com o código de situação tributária correspondente a origem da mercadoria que está sendo comercializada.

Ao analisar os impactos no cálculo da substituição tributária, percebe-se que em 2012, adquirir o Produto B, enquadrado no regime da substituição tributária em uma operação interestadual, era mais viável, pois o valor do crédito do ICMS próprio da operação deste produto era de 12% e a MVA deste produto era de 36,77%. A partir de 2013, ao adquirir o Produto B, em uma operação interestadual o montante do ICMS ST a recolher é maior, devido à alíquota do ICMS próprio desta operação ter passado para 4% e a MVA ter passado para 49,20%. Devido a estes fatores, o ICMS ST do Produto B em 2013 tornou-se 90% maior do que em 2012.

Portanto, para a empresa em estudo a Resolução nº 13, de 2012, resultou em um aumento no ônus tributário e financeiro do ICMS nas operações realizadas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A guerra fiscal travada entre os Estados nos últimos anos era alvo de inúmeras discussões, pois estava impedindo o desenvolvimento econômico de alguns Estados brasileiros. Como solução para ao menos uma parte deste empasse, o Senado Federal aprovou em 25 de abril de 2012 a Resolução nº 13, com o intuito de extinguir a Guerra dos Portos. Ocorre que, a aprovação desta Resolução unificou a alíquota do ICMS em 4% para as operações interestaduais com produtos importados. Contudo, esta Resolução não conseguiu suprimir totalmente a concessão de incentivos fiscais pelos Estados.

Um exemplo disso é que a partir de 1º de janeiro de 2013, primeiro dia da vigência da Resolução nº 13, de 2012, o Estado de Santa Catarina concedeu às empresas importadoras catarinenses uma opção pela escolha do tratamento tributário diferenciado que mais se adequasse às suas operações, o TTD 409, 410 OU 411. Estes TTD's elaborados pela Secretária de Estado da Fazenda de Santa Catarina autorizam as empresas Catarinenses a fazer uso de uma série de benefícios no tratamento do ICMS na importação pelo seu território.

Ocorre que este benefício fiscal concedido pelo Estado não é reconhecido legalmente pelo CONFAZ e possui como fundamentação legal o Anexo VI do RICMS/SC e, também, o capítulo VII da lei 10.297/96, ambas referindo-se aos benefícios fiscais oferecidos pelo Estado de Santa Catarina às empresas localizadas em seu território. Ou seja, o Estado de Santa Catarina elaborou um tratamento tributário diferenciado sem a devida aprovação pelo CONFAZ e sem o conhecimento dos demais Estados brasileiros.

A concessão deste tratamento tributário diferenciado constitui um fator relevante a ser questionado pelos demais Estados e pelas empresas localizadas neles que não fazem uso de nenhum benefício fiscal na importação de suas mercadorias. Assim, ao que tudo indica, a aprovação da Resolução nº 13, de 2012, não foi eficaz o suficiente a ponto de extinguir o impasse dos benefícios fiscais concedidos sem a aprovação do CONFAZ e, conseqüentemente, o Estado de Santa Catarina sinaliza que dará continuidade à guerra dos portos.

No estudo de caso realizado na empresa em questão, verificou-se que a Resolução nº 13, de 2012, tornou mais onerosa à carga tributária do ICMS para a empresa. Ao realizar a aquisição de mercadorias importadas por meio de importação

por conta e ordem de terceiros, e o custo de aquisição de produtos sujeitos ao ICMS ST de fornecedores localizados em outros Estados tornou-se mais elevado, pois após a análise do valor do ICMS ST do produto estudado, verifica-se que este aumentou cerca de 90%. Além disso, após a aprovação da Resolução nº 13, de 2012, a empresa passou por algumas dificuldades na questão operacional, pois além de parametrizar todo o seu sistema para emitir suas notas fiscais de acordo com as exigências da Resolução nº 13, os seus fornecedores enviavam as notas fiscais com o imposto destacado incorretamente, pois alguns nem tinham o conhecimento amplo dos aspectos fiscais e tributários desta Resolução.

Percebe-se que para atender a todas as exigências tributárias e fiscais instituídas pela Resolução em estudo e pela legislação vigente, é essencial a atuação de um profissional qualificado e que saiba se posicionar diante de tantas normas vigentes e alterações, que, na maioria das vezes, geram uma forte insegurança ao contribuinte. A realidade é que diante da alta exigência do fisco em relação ao tratamento tributário que o contribuinte adota em suas atividades operacionais, a atuação do contador respaldará diretamente no poder competitivo da organização no mercado econômico, sempre buscando agir conforme os preceitos da elisão fiscal.

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 19º ed. São Paulo: Saraiva, 2013.
- ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução a metodologia do trabalho científico**. 10º ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- ASHIKAGA, Carlos Eduardo Garcia. **Análise da tributação na importação e na exportação de bens e serviços**. 7º ed. São Paulo: Aduaneiras, 2014.
- ASHIKAGA, Carlos Eduardo Garcia. **Análise da tributação na importação e na exportação**. 2º ed. São Paulo: Aduaneiras, 2005.
- BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm> Acesso em 05 de abril de 2015.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>
Acesso em 04 de novembro de 2014.
- BRASIL. Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. **Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm> Acesso em 05 de abril de 2015.
- BRASIL. Secretaria do Estado da Fazenda. **Minuta do Termo de Concessão do TTD 409, 410 e 411**. Disponível em: <<http://www.sef.sc.gov.br>> Acesso em: 17 de fevereiro de 2015.
- BRASIL. Secretaria do Estado da Fazenda. **Regulamento do ICMS-SC**. Disponível em: <<http://www.sef.sc.gov.br>> Acesso em: 26 de outubro de 2014.
- CONFAZ. Ajuste SINIEF 06, de 21 de dezembro de 2000. **Altera o Convênio s/nº, de 15.12.1970, que instituiu o Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais – SINIEF**. Disponível em:
<http://www1.fazenda.gov.br/confaz/Confaz/Ajustes/2000/AJ_006_00.htm>
Acesso em 05 de abril de 2015.
- CONFAZ. Ajuste SINIEF 20, de 7 de novembro de 2012. **Altera o Convênio s/nº, que instituiu o Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais – SINIEF -, relativamente ao Anexo Código de Situação Tributária**. Disponível em: <http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/Ajustes/2012/AJ_020_12.htm>
Acesso em 24 de janeiro de 2015.
- CONFAZ. Ajuste SINIEF 15, de 26 de julho de 2013. **Altera o Convênio s/nº, que instituiu o Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais – SINIEF -, relativamente ao Anexo Código de Situação Tributária**. Disponível em:
<http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/Ajustes/2013/AJ_015_13.htm> Acesso em 24 de janeiro de 2015.

CONFAZ. Convênio nº 38, de 22 de maio de 2013. **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, e autoriza a remissão de crédito tributário na hipótese em que especifica.** Disponível em:

<http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/ICMS/2013/CV038_13.htm>

Acesso em 10 de janeiro de 2015

CONFAZ. Convênio nº 88, de 26 de julho de 2013. **Altera o Convênio ICMS 38/13, que dispões 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, e autoriza a remissão de crédito tributário na hipótese em que especifica.** Disponível em:

<http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/icms/2013/CV088_13.htm>

Acesso em 24 de janeiro de 2015

LOPEZ, José Manoel Cortinãs; GAMA, Marilza. **Comércio exterior competitivo.** 2º ed. São Paulo. Aduaneiras, 2005.

MALUF, Sâmia Nagib. **Administrando o comércio exterior do Brasil.** São Paulo: Aduaneiras, 2000.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa.** 7º ed. São Paulo: Atlas, 2013.

MARTINS, Gilberto de Andrade; LINTZ, Alexandre. **Guia para elaboração de monografias e trabalhos de conclusão de curso.** 2º ed. São Paulo. Atlas, 2007.

NASPOLINI, Samyr. **O ICMS dos importados e a Resolução nº 13 do Senado Federal.** Disponível em: http://www.sintese.com/doutrina_integra.asp?id=1248
Acesso em: 12 de abril de 2015.

PORTAL do Comércio Exterior Brasileiro. **Fases do Processo de Importação.** Disponível em: <<http://www.brasilexport.gov.br/definicao-de-importacao>> Acesso em: 28 de setembro de 2014.

RECEITA Federal do Brasil. **Importação por Conta e Ordem.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/TextConcat/Default.asp?Pos=2&Div=Aduana/ContaOrdemEncomenda/ContaOrdem/>> Acesso em: 05 de outubro de 2014.

RECEITA Federal do Brasil. **Importação por Encomenda.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/TextConcat/Default.asp?Pos=2&Div=Aduana/ContaOrdemEncomenda/Encomenda/>> Acesso em: 05 de outubro de 2014.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas.** São Paulo: Atlas, 1999.

SEGRE, German. **Manual prático de comércio exterior.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

SILVA, José Ultemar da Silva. **Gestão das relações econômicas internacionais e comércio exterior**. 1º ed. São Paulo: Cengage Learning, 2008.

SENADO FEDERAL. Resolução nº 13, de 2012. **Estabelece alíquotas do Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre a 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/ListaPublicacoes.action?id=264825>> Acesso em 26 de outubro de 2014.

SENADO FEDERAL. Resolução nº 79, de 2012. **Dispõe sobre a lista de bens sem similar nacional a que se refere o inciso I do § 4º do art. 1º da Resolução do Senado nº 13, de 25 de abril de 2012**. Disponível em: <<http://camex.gov.br/legislacao/interna/id/1000>> Acesso em 10 de janeiro de 2015.

TRIBUTÁRIO.net **O Fim da Guerra dos Portos**. Disponível em: <<http://tributario.net/a/o-fim-da-guerra-dos-portos/>> Acesso em 17 de fevereiro de 2015.

APÊNDICES

APÊNDICE A – Alíquotas internas do ICMS.

OPERAÇÕES INTERNAS	ALÍQUOTA DO ICMS %
Operações internas (salvo quanto às mercadorias e serviços relacionados nos incisos II, III e IV);	17%
a) Operações com energia elétrica; b) Operações com produtos supérfluos relacionados no Anexo 1, Seção I; c) Prestações de serviços de comunicação; d) Operações com gasolina automotiva e álcool carburante;	25%
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 serviços de transporte rodoviário, ferroviário e aquaviário de passageiros; d) Mercadorias de consumo popular, relacionadas no Anexo 1, Seção II; e) Produtos primários, em estado natural, relacionados no Anexo 1, Seção III; f) Veículos automotores, relacionados no Anexo 1, Seção IV; g) Óleo diesel; h) Coque de carvão mineral; i) Pias, lavatórios, colunas para lavatórios, banheiros, bidês, sanitários e caixas de descarga, mictórios e aparelhos fixos semelhantes para uso sanitário, de porcelana ou cerâmica, 6910.10.00 e 6910.90.00 (Lei nº 13.742/06); j) Ladrilhos e placas de cerâmica, exclusivamente para pavimentação ou revestimento, classificados segundo a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias – NBM/SH nas posições 6907 e 6908 (Lei nº 13.742/06); l) Blocos de concreto, telhas e lajes planas pré-fabricadas, painéis de lajes, pré-moldados, classificados, segundo a Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, respectivamente, nos códigos 6810.11.00 e 6810.99.00 (Lei nº 13.742/06); m) Mercadorias integrantes da cesta básica da construção civil, relacionadas no Anexo 1, Seção XXXII (Lei nº 13.841/06).	12%
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).	7%
Nota: Anexo 6, Cap. LII § 1º Até 30 setembro de 2006, a alíquota do imposto incidente nas operações com álcool etílico hidratado carburante fica reduzida para 18% (dezoito por cento) (Lei nº 10.297/96, art. 19, parágrafo único).	18%

§ 2º Até 31 de dezembro de 2006, a alíquota do imposto incidente nas operações com vinho fica reduzida para 17% (dezesete por cento) (Lei nº 10.297/96, art. 19, parágrafo único).	17%
§ 3º Fica reduzida para 17% (dezesete por cento) a alíquota do imposto nas operações com protetor solar (Lei nº 14.835/09).	17%

Fonte: Adaptado RICMS-SC/01

APÊNDICE B – Alíquotas interestaduais do ICMS.

OPERAÇÕES INTERESTADUAIS	ALÍQUOTA DO ICMS %
Quando o destinatário estiver localizado nos Estados de Minas Gerais, Paraná, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e São Paulo;	12%
Quando o destinatário estiver localizado nos demais Estados e no Distrito Federal;	7%
<p>Na prestação de serviço de transporte aéreo de passageiros, carga e mala postal (Resolução do Senado nº 95/95);</p> <p>Nas operações com bens e mercadorias importadas do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro (Lei 15.856/2012):</p> <p>a) Não tenham sido submetidos a processo de industrialização; ou</p> <p>b) Ainda que, submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, recondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento), observando o disposto no Capítulo LXII do Título II do Anexo 6.</p> <p>§ 1º Para efeitos deste artigo, as saídas interestaduais destinadas a empresas de construção civil equiparam-se a saídas a contribuintes do ICMS (Lei nº 10.789/98).</p> <p>§ 2º Não se aplica a alíquota do ICMS de 4% (quatro por cento), de que trata o inciso IV deste artigo, nas operações interestaduais com:</p> <p>I – bens e mercadorias importadas 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, de 25 de abril de 2012;</p> <p>II – bens e mercadorias produzidos em conformidade com os processos produtivos básicos de que tratam o Decreto-Lei federal nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, e as Leis federais nº 8.248, de 23 de outubro de 1991, nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, nº 10.176, de 11 de janeiro de 2001, e nº 11.484, de 31 de maio de 2007; e</p> <p>III – gás natural importado do exterior.</p> <p>§ 3º O conteúdo de importação a que se refere a alínea “b” do inciso IV do caput deste artigo é o percentual correspondente ao quociente entre o valor da parcela importada do exterior e o valor total da operação de saída da mercadoria ou bem, observando o disposto no art. 353 do Anexo 6.</p>	4%

Fonte: Adaptado RICMS-SC/01

APÊNDICE C – Modelo de ficha de conteúdo de importação (FCI).

FICHA DE CONTEÚDO DE IMPORTAÇÃO – FCI					
Razão Social:					
Endereço:		Município:		UF:	
Insc. Estadual:		CNPJ:			
DADOS DA MERCADORIA OU BEM RESULTANTES DA INDUSTRIALIZAÇÃO					
Descrição da mercadoria					
Código NCM					
Código da mercadoria					
Código GTIN					
Unidade de medida					
Valor da parcela importada do exterior					
Valor total da saída interestadual					
				F.C.I. Nº	
				Conteúdo de Importação (C.I.) %	

Fonte: Adaptado do Convênio ICMS nº 38, de 22 de maio de 2013.

APÊNDICE D – Tabela A - Origem da Mercadoria ou Serviço

0	Nacional, exceto as indicadas nos códigos 3, 4, 5 e 8;
1	Estrangeira – importação direta, exceto a indicada no código 6,
2	Estrangeira – adquirida no mercado interno, exceto a indicada no código 7;
3	Nacional, mercadoria ou bem com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento) e igual ou inferior a 70% (setenta por cento);
4	Nacional, cuja produção tenha sido feita em conformidade com os processos produtivos básicos de que tratam o Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, a Lei Federal nº 8.248, de 23 de outubro de 1991, a Lei Federal nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, a Lei Federal nº 10.176, de 11 de janeiro de 2001 e a Lei Federal nº 11.484, de 31 de maio de 2007;
5	Nacional, mercadoria ou bem com Conteúdo de Importação inferior ou igual a 40% (quarenta por cento);
6	Estrangeira – importação direta, sem similar nacional, constante em lista de Resolução CAMEX;
7	Estrangeira – adquirida no mercado interno, sem similar nacional, constante em lista de Resolução CAMEX;
8	Nacional, mercadoria ou bem com Conteúdo de Importação superior a 70% (setenta por cento).

Fonte: Adaptado dos Ajustes SINIEF 20, de 7 de novembro de 2012 e Ajuste SINIEF 15, de 26 de julho de 2013.

APÊNDICE E – Tabela B – Tributação pelo ICMS

00	Tributada integralmente;
10	Tributada e com cobrança do ICMS por substituição tributária;
20	Com redução de base de cálculo;
30	Isenta ou não tributada e com cobrança do ICMS por substituição tributária;
40	Isenta;
41	Não tributada;
50	Suspensão;
51	Diferimento;
60	ICMS cobrado anteriormente por substituição tributária;
70	Com redução de base de cálculo e cobrança do ICMS por substituição tributária;
90	Outras.

Fonte: Adaptado do Ajuste SINIEF 06, de 21 de dezembro de 2000.

APÊNDICE F - Nota Fiscal de Entrada Importação por Conta e Ordem de Terceiros

Recebemos de Os produtos e/ou serviços constantes na nota fiscal eletrônica abaixo. Emissão: 18/05/2012										NF-e			
Valor total R\$			Destinatário:			Endereço:				Nº 001			
DATA DE RECEBIMENTO			IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR							Série 001			
IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE			DANFE			CÓDIGO DE BARRAS							
Trading Company			DOCUMENTO AUXILIAR DA NOTA FISCAL			CHAVE DE ACESSO							
Endereço:			0 - ENTRADA			0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000							
Cidade:		Estado: SC	1 - SAÍDA			Consulta de autenticidade no portal da NF-e							
Cep:			1			www.nfe.fazenda.gov.br/portal							
			Nº 001 Série 001			ou no site da Sefaz autorizada							
			FOLHA 1/1										
NATUREZA DA OPERAÇÃO					PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO								
5.949 - REMESSA DE IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS					0000000000000000 - 18/05/2012 - 17:55:09								
INSCRIÇÃO ESTADUAL			INSCRIÇÃO ESTADUAL DE SUBST. TRIBUT.				CNPJ						
xxx.xxx.xxx							xx.xxx.xxx/xxxx-xx						
DESTINATÁRIO/REMETENTE													
NOME / RAZÃO SOCIAL				CNPJ				DATA DA EMISSÃO					
EMPRESA ADQUIRENTE DA MERCADORIA				xx.xxx.xxx/xxxx-xx				18/05/2012					
ENDEREÇO			BAIRRO / DISTRITO			CEP:			DATA DA SAÍDA				
									18/05/2012				
MUNICÍPIO			UF	FONE / FAX		INSCRIÇÃO ESTADUAL			HORA DA SAÍDA				
			SC			xxxxxxxxxx							
CÁLCULO DO IMPOSTO													
BASE DE CÁLCULO DO ICMS		VALOR DO ICMS		BASE DE CALC. ICMS ST		VALOR ICMS SUBSTITUIÇÃO		VALOR TOTAL DOS PRODUTOS					
11.250,00		1.350,00		0,00		0,00		11.250,00					
VALOR DO FRETE		SEGURO		DESCONTO		OUTRAS DESP. ACESSÓRIAS		VALOR DO IPI		VALOR TOTAL DA NOTA			
0,00		0,00		0,00		0,00		0,00		11.250,00			
TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS													
NOME / RAZÃO SOCIAL			FRETE POR CONTA		COD ANTT	PLACA		UF	CNPJ / CPF				
ENDEREÇO			MUNICÍPIO					UF	INSCRIÇÃO ESTADUAL				
QUANTIDADE		ESPÉCIE		MARCA		NUMERAÇÃO		PESO BRUTO		PESO LÍQUIDO			
22		OUTROS						10.200		9.000			
DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS													
CÓDIGO PRODUTO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO	NCM / SH	CST	CFOP	UNID	QUANT	VALOR UNIT	VALOR TOTAL	BASE CALCULO ICMS	VALOR ICMS	VALOR IPI	ALIQ ICMS	ALIQ IPI
1	PRODUTO A	0406.90.10	000	5949	KG	500	22,50	11250,00	11250,00	1350,00		12%	
DADOS ADICIONAIS													
INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES								RESERVADO AO FISCO					
DI: 00/0000000-0 DE 18/05/2012													
II = R\$ xxxx PIS = R\$ xxxx COFINS = R\$ xxxx													
Despesas Aduaneiras = R\$ xxxx Taxa Siscomex = R\$ xxxx													

Fonte: Elaborado pela autora (2015)

APÊNDICE G - Nota Fiscal de Entrada Importação por Conta e Ordem de Terceiros

Recebemos de Os produtos e/ou serviços constantes na nota fiscal eletrônica abaixo. Emissão: 31/12/2014											NF-e		
Valor total R\$ Destinatário: Endereço:											Nº 100		
DATA DE RECEBIMENTO			IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR								Série 001		
IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE				DANFE				CÓDIGO DE BARRAS					
Trading Company				DOCUMENTO AUXILIAR DA NOTA FISCAL				CHAVE DE ACESSO					
Endereço:				0 - ENTRADA				0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000					
Cidade:		Estado: SC		1 - SAÍDA				Consulta de autenticidade no portal da NF-e					
Cep:				Nº 100 Série 001				www.nfe.fazenda.gov.br/portal					
				FOLHA 1/1				ou no site da Sefaz autorizada					
NATUREZA DA OPERAÇÃO						PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO							
5.949 - REMESSA DE IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS						00000000000000 - 31/12/2014 - 08:46:29							
INSCRIÇÃO ESTADUAL			INSCRIÇÃO ESTADUAL DE SUBST. TRIBUT.				CNPJ						
xxx.xxx.xxx							xx.xxx.xxx/xxxx-xx						
DESTINATÁRIO/REMETENTE													
NOME / RAZÃO SOCIAL						CNPJ			DATA DA EMISSÃO				
EMPRESA ADQUIRENTE DA MERCADORIA						xx.xxx.xxx/xxxx-xx			31/12/2014				
ENDEREÇO				BAIRRO / DISTRITO		CEP:			DATA DA SAÍDA				
									31/12/2014				
MUNICÍPIO				UF	FONE / FAX		INSCRIÇÃO ESTADUAL			HORA DA SAÍDA			
				SC			xxxxxxxxxx						
CÁLCULO DO IMPOSTO													
BASE DE CÁLCULO DO ICMS			VALOR DO ICMS		BASE DE CALC. ICMS ST			VALOR ICMS SUBSTITUIÇÃO		VALOR TOTAL DOS PRODUTOS			
32.092,00			3.209,20		0,00			0,00		32.092,00			
VALOR DO FRETE		SEGURO		DESCONTO		OUTRAS DESP. ACESSÓRIAS		VALOR DO IPI		VALOR TOTAL DA NOTA			
0,00		0,00		0,00		0,00		0,00		32.092,00			
TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS													
NOME / RAZÃO SOCIAL			FRETE POR CONTA		COD ANTT		PLACA		UF	CNPJ / CPF			
ENDEREÇO				MUNICÍPIO					UF	INSCRIÇÃO ESTADUAL			
QUANTIDADE		ESPÉCIE		MARCA		NUMERAÇÃO		PESO BRUTO		PESO LÍQUIDO			
22		OUTROS						20.400		18.000			
DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS													
CÓDIGO PRODUTO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO	NCM / SH	CST	CFOP	UNID	QUANT	VALOR UNIT	VALOR TOTAL	BASE CALCULO ICMS	VALOR ICMS	VALOR IPI	ALIQ ICMS	ALIQ IPI
1	PRODUTO A	0406.90.10	100	5949	KG	1.000	32,09	32.092,00	32.092,00	3.209,20		10%	
DADOS ADICIONAIS													
INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES								RESERVADO AO FISCO					
DI: 00/0000000-0													
Diferimento parcial do imposto.													
II = R\$ xxxx PIS = R\$ xxxx COFINS = R\$ xxxx													
Despesas Aduaneiras = R\$ xxxx													

Fonte: Elaborado pela autora (2015)

APÊNDICE H - Nota Fiscal de Saída em Operação Interna Sem Benefício Fiscal

Recebemos de Os produtos e/ou serviços constantes na nota fiscal eletrônica abaixo. Emissão: 20/12/2012											NF-e		
Valor total R\$			Destinatário:			Endereço:					Nº 2000		
DATA DE RECEBIMENTO			IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR									Série 001	
IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE				DANFE				CÓDIGO DE BARRAS					
EMPRESA CIA LTDA				DOCUMENTO AUXILIAR DA NOTA FISCAL				CHAVE DE ACESSO					
Endereço:		Estado: SC		0 - ENTRADA		0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000		Consulta de autenticidade no portal da NF-e					
Cidade:				1 - SAÍDA		1		www.nfe.fazenda.gov.br/portal					
Cep:				Nº 2000 Série 001				ou no site da Sefaz autorizada					
				FOLHA 1/1									
NATUREZA DA OPERAÇÃO						PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO							
5.102 - VENDA DE MERCADORIAS ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS						0000000000000000 - 20/12/2012 - 17:24:01							
INSCRIÇÃO ESTADUAL			INSCRIÇÃO ESTADUAL DE SUBST. TRIBUT.				CNPJ						
xxx.xxx.xxx							xx.xxx.xxx/xxxx-xx						
DESTINATÁRIO/REMETENTE													
NOME / RAZÃO SOCIAL						CNPJ			DATA DA EMISSÃO				
EMPRESA ADQUIRENTE DA MERCADORIA						xx.xxx.xxx/xxxx-xx			20/12/2012				
ENDEREÇO				BAIRRO / DISTRITO		CEP:			DATA DA SAÍDA				
									20/12/2012				
MUNICÍPIO			UF	FONE / FAX		INSCRIÇÃO ESTADUAL			HORA DA SAÍDA				
			SC			XXXXXXXXXX							
CÁLCULO DO IMPOSTO													
BASE DE CÁLCULO DO ICMS		VALOR DO ICMS		BASE DE CALC. ICMS ST		VALOR ICMS SUBSTITUIÇÃO		VALOR TOTAL DOS PRODUTOS					
395,50		47,46		0,00		0,00		395,50					
VALOR DO FRETE		SEGURO		DESCONTO		OUTRAS DESP. ACESSÓRIAS		VALOR DO IPI		VALOR TOTAL DA NOTA			
0,00		0,00		0,00		0,00		0,00		395,50			
TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS													
NOME / RAZÃO SOCIAL			FRETE POR CONTA		COD ANTT		PLACA		UF	CNPJ / CPF			
ENDEREÇO				MUNICÍPIO					UF	INSCRIÇÃO ESTADUAL			
QUANTIDADE		ESPÉCIE	MARCA		NUMERAÇÃO		PESO BRUTO		PESO LÍQUIDO				
DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS													
CÓDIGO PRODUTO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO	NCM / SH	CST	CFOP	UNID	QUANT	VALOR UNIT	VALOR TOTAL	BASE CALCULO ICMS	VALOR ICMS	VALOR IPI	ALIQ ICMS	ALIQ IPI
1	PRODUTO A	0406.90.10	000	5102	KG	10	39,55	395,50	395,50	47,46		12%	
DADOS ADICIONAIS													
INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES						RESERVADO AO FISCO							

Fonte: Elaborado pela autora (2015)

APÊNDICE I - Nota Fiscal de Saída em Operação Interna com Benefício Fiscal

Recebemos de Os produtos e/ou serviços constantes na nota fiscal eletrônica abaixo. Emissão: 26/01/2015											NF-e		
Valor total R\$ Destinatário:				Endereço:							Nº 3000		
DATA DE RECEBIMENTO				IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR							Série 001		
IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE				DANFE				CÓDIGO DE BARRAS					
EMPRESA CIA LTDA				DOCUMENTO AUXILIAR DA NOTA FISCAL				CHAVE DE ACESSO					
Endereço:				0 - ENTRADA				0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000					
Cidade:				1 - SAÍDA				Consulta de autenticidade no portal da NF-e					
Cep:				Estado: SC				www.nfe.fazenda.gov.br/portal					
				Nº 3000 Série 001				ou no site da Sefaz autorizada					
				FOLHA 1/1									
NATUREZA DA OPERAÇÃO							PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO						
5.102 - VENDA DE MERCADORIAS ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS							0000000000000000 - 26/01/2015 - 13:28:01						
INSCRIÇÃO ESTADUAL				INSCRIÇÃO ESTADUAL DE SUBST. TRIBUT.				CNPJ					
xxx.xxx.xxx								xx.xxx.xxx/xxxx-xx					
DESTINATÁRIO/REMETENTE													
NOME / RAZÃO SOCIAL						CNPJ			DATA DA EMISSÃO				
EMPRESA ADQUIRENTE DA MERCADORIA						xx.xxx.xxx/xxxx-xx			26/01/2015				
ENDEREÇO				BAIRRO / DISTRITO		CEP:			DATA DA SAÍDA				
									26/01/2015				
MUNICÍPIO				UF	FONE / FAX		INSCRIÇÃO ESTADUAL			HORA DA SAÍDA			
				SC			xxxxxxxxxx						
CÁLCULO DO IMPOSTO													
BASE DE CÁLCULO DO ICMS			VALOR DO ICMS		BASE DE CALC. ICMS ST			VALOR ICMS SUBSTITUIÇÃO		VALOR TOTAL DOS PRODUTOS			
564,10			67,69		0,00			0,00		564,10			
VALOR DO FRETE		SEGURO		DESCONTO		OUTRAS DESP. ACESSÓRIAS		VALOR DO IPI		VALOR TOTAL DA NOTA			
0,00		0,00		0,00		0,00		0,00		564,10			
TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS													
NOME / RAZÃO SOCIAL			FRETE POR CONTA			COD ANTT		PLACA		UF	CNPJ / CPF		
ENDEREÇO				MUNICÍPIO					UF	INSCRIÇÃO ESTADUAL			
QUANTIDADE		ESPÉCIE		MARCA			NUMERAÇÃO		PESO BRUTO		PESO LÍQUIDO		
DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS													
CÓDIGO PRODUTO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO	NCM / SH	CST	CFOP	UNID	QUANT	VALOR UNIT	VALOR TOTAL	BASE CALCULO ICMS	VALOR ICMS	VALOR IPI	ALIQ ICMS	ALIQ IPI
1	PRODUTO A	0406.90.10	200	5102	KG	10	56,41	564,10	564,10	67,69		12%	
DADOS ADICIONAIS													
INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES								RESERVADO AO FISCO					
Valor aprox. Tributos: Federal: R\$ 29,67 Estadual: R\$ 67,69 Fonte: IBPT													

Fonte: Elaborado pela autora (2015)

APÊNDICE J - Nota Fiscal de Saída em Operação Interestadual sem Benefício Fiscal

Recebemos de Os produtos e/ou serviços constantes na nota fiscal eletrônica abaixo. Emissão: 20/01/2012											NF-e		
Valor total R\$ Destinatário:					Endereço:						Nº 1000		
DATA DE RECEBIMENTO					IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR						Série 001		
IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE				DANFE			CÓDIGO DE BARRAS						
EMPRESA CIA LTDA				DOCUMENTO AUXILIAR DA NOTA FISCAL			CHAVE DE ACESSO						
Endereço:				0 - ENTRADA			0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000						
Cidade:		Estado: SC		1 - SAÍDA			Consulta de autenticidade no portal da NF-e						
Cep:				Nº 1000 Série 001			www.nfe.fazenda.gov.br/portal						
				FOLHA 1/1			ou no site da Sefaz autorizada						
NATUREZA DA OPERAÇÃO					PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO								
6.102 - VENDA DE MERCADORIAS ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS					00000000000000 - 20/01/2012 - 11:50:20								
INSCRIÇÃO ESTADUAL			INSCRIÇÃO ESTADUAL DE SUBST. TRIBUT.				CNPJ						
xxx.xxx.xxx							xx.xxx.xxx/xxxx-xx						
DESTINATÁRIO/REMETENTE													
NOME / RAZÃO SOCIAL					CNPJ			DATA DA EMISSÃO					
EMPRESA ADQUIRENTE DA MERCADORIA					xx.xxx.xxx/xxxx-xx			20/01/2012					
ENDEREÇO			BAIRRO / DISTRITO			CEP:			DATA DA SAÍDA				
									20/01/2012				
MUNICÍPIO			UF	FONE / FAX		INSCRIÇÃO ESTADUAL			HORA DA SAÍDA				
			P R			xxxxxxxxxx							
CÁLCULO DO IMPOSTO													
BASE DE CÁLCULO DO ICMS		VALOR DO ICMS		BASE DE CALC. ICMS ST			VALOR ICMS SUBSTITUIÇÃO		VALOR TOTAL DOS PRODUTOS				
395,50		47,46		0,00			0,00		395,50				
VALOR DO FRETE		SEGURO		DESCONTO		OUTRAS DESP. ACESSÓRIAS		VALOR DO IPI		VALOR TOTAL DA NOTA			
0,00		0,00		0,00		0,00		0,00		395,50			
TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS													
NOME / RAZÃO SOCIAL			FRETE POR CONTA		COD ANTT		PLACA		UF	CNPJ / CPF			
ENDEREÇO			MUNICÍPIO						UF	INSCRIÇÃO ESTADUAL			
QUANTIDADE		ESPÉCIE		MARCA			NUMERAÇÃO		PESO BRUTO		PESO LÍQUIDO		
DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS													
CÓDIGO PRODUTO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO	NCM / SH	CST	CFOP	UNID	QUANT	VALOR UNIT	VALOR TOTAL	BASE CALCULO ICMS	VALOR ICMS	VALOR IPI	ALIQ ICMS	ALIQ IPI
1	PRODUTO A	0406.90.10	000	6102	KG	10	39,55	395,50	395,50	47,46		12%	
DADOS ADICIONAIS													
INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES						RESERVADO AO FISCO							

Fonte: Elaborado pela autora (2015)

APÊNDICE L - Nota Fiscal de Saída em Operação Interestadual com Benefício Fiscal

Recebemos de Os produtos e/ou serviços constantes na nota fiscal eletrônica abaixo. Emissão: 17/04/2015											NF-e		
Valor total R\$ Destinatário:					Endereço:						Nº 4000		
DATA DE RECEBIMENTO					IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR						Série 001		
IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE				DANFE			CÓDIGO DE BARRAS						
EMPRESA CIA LTDA				DOCUMENTO			CHAVE DE ACESSO						
Endereço:				AUXILIAR DA NOTA			0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000						
Cidade:				FISCAL			Consulta de autenticidade no portal da NF-e						
Estado: SC				0 - ENTRADA			www.nfe.fazenda.gov.br/portal						
Cep:				1 - SAÍDA			ou no site da Sefaz autorizada						
				Nº 4000 Série 001									
FOLHA 1/1													
NATUREZA DA OPERAÇÃO					PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO								
6.102 - VENDA DE MERCADORIAS ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS					0000000000000000 - 17/04/2015 - 15:50:20								
INSCRIÇÃO ESTADUAL			INSCRIÇÃO ESTADUAL DE SUBST. TRIBUT.				CNPJ						
xxx.xxx.xxx							xx.xxx.xxx/xxxx-xx						
DESTINATÁRIO/REMETENTE													
NOME / RAZÃO SOCIAL					CNPJ			DATA DA EMISSÃO					
EMPRESA ADQUIRENTE DA MERCADORIA					xx.xxx.xxx/xxxx-xx			17/04/2015					
ENDEREÇO				BAIRRO / DISTRITO		CEP:			DATA DA SAÍDA				
									17/04/2015				
MUNICÍPIO			UF	FONE / FAX		INSCRIÇÃO ESTADUAL			HORA DA SAÍDA				
			P R			xxxxxxxxxx							
CÁLCULO DO IMPOSTO													
BASE DE CÁLCULO DO ICMS		VALOR DO ICMS		BASE DE CALC. ICMS ST			VALOR ICMS SUBSTITUIÇÃO		VALOR TOTAL DOS PRODUTOS				
564,10		22,56		0,00			0,00		564,10				
VALOR DO FRETE		SEGURO		DESCONTO		OUTRAS DESP. ACESSÓRIAS		VALOR DO IPI		VALOR TOTAL DA NOTA			
0,00		0,00		0,00		0,00		0,00		564,10			
TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS													
NOME / RAZÃO SOCIAL			FRETE POR CONTA		COD ANTT		PLACA		UF	CNPJ / CPF			
ENDEREÇO				MUNICÍPIO					UF	INSCRIÇÃO ESTADUAL			
QUANTIDADE		ESPÉCIE		MARCA		NUMERAÇÃO		PESO BRUTO		PESO LÍQUIDO			
DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS													
CÓDIGO PRODUTO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO	NCM / SH	CST	CFOP	UNID	QUANT	VALOR UNIT	VALOR TOTAL	BASE CALCULO ICMS	VALOR ICMS	VALOR IPI	ALIQ ICMS	ALIQ IPI
1	PRODUTO A	0406.90.10	200	6102	KG	10	56,41	564,10	564,10	22,56		4%	
DADOS ADICIONAIS													
INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES							RESERVADO AO FISCO						
Valor aprox. Tributos: Federal: R\$ 29,67 Estadual: R\$ 22,56													
Fonte: IBPT													

Fonte: Elaborado pela autora (2015)