

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC**

**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**LOUCI REGINA BORGES VIEIRA**

**O CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS EM UMA EMPRESA DO  
RAMO DE MATERIAIS ELÉTRICOS LOCALIZADA NO ESTADO DE SANTA  
CATARINA**

**CRICIÚMA**

**2015**

**LOUCI REGINA BORGES VIEIRA**

**O CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS EM UMA EMPRESA DO  
RAMO DE MATERIAIS ELÉTRICOS LOCALIZADA NO ESTADO DE SANTA  
CATARINA**

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

Orientador: Prof.<sup>a</sup> Esp. Roberta Martins

**CRICIÚMA**

**2015**

**LOUCI REGINA BORGES VIEIRA**

**O CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS EM UMA EMPRESA DO  
RAMO DE MATERIAIS ELÉTRICOS LOCALIZADA NO ESTADO DE SANTA  
CATARINA**

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

Criciúma, 1 de dezembro de 2015.

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Roberta Martins – Especialista – (UNESC) - Orientador

---

Prof. Patriele de Faveri Fontana – Especialista – (UNESC) - Examinador

**Dedico este trabalho aos meus pais, por todo o ensinamento e dedicação que tiveram perante mim.**

## **AGRADECIMENTOS**

Primeiro e acima de tudo agradeço a Deus, pois tudo é possível ao que crê. Pelos momentos incríveis que me proporcionou, por me proteger, por se fazer presente em todos os momentos, pela saúde, pelo amor, e principalmente pelas pessoas que coloca em minha vida.

Aos meus pais, Ademar e M<sup>a</sup> Regina, que sempre foram exemplo de amor, união, e de família, sempre incentivando e cobrando um bom desempenho, pelos quais hoje aqui estou, e que sempre serão meu exemplo em tudo.

Ao meu companheiro, Jiovani, que me incentiva e apoia tanto na vida acadêmica como profissional, que também tenho como exemplo de persistência e dedicação para conseguir o que almeja.

Aos meus irmãos, Regimar e Ademar, que me inspiram em muitos momentos de minha vida, que sempre se dispõem a estar ao meu lado para o que necessário.

Ao meu sobrinho, Kauã que entende minhas ausências, e que se inspira nestes anos acadêmicos para ser um bom aluno.

A todos os amigos, colegas de trabalho, que ajudaram mesmo que indiretamente para que esse trabalho fosse concluído.

A minha orientadora, Roberta, pelo incentivo, pressão, e ensinamentos no decorrer deste semestre, estendo também, aos demais professores da instituição.

Para finalizar gostaria de agradecer todos que me acompanharam até aqui.

**“Embora ninguém possa voltar atrás e fazer um novo começo, qualquer um pode começar agora e fazer um novo fim.”**

**Chico Xavier**

## RESUMO

VIEIRA, Louci Regina Borges Vieira. **O Cálculo da Substituição Tributária do ICMS em uma empresa do ramo de materiais elétricos localizada no Estado de Santa Catarina**. 2015. 60 folhas. Orientadora: Prof.<sup>a</sup> Esp Roberta Martins. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma – SC.

O ICMS é o Imposto sobre as operações relativas à Circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de Transporte Interestadual Intermunicipal e de Comunicação. Incide, portanto sobre a maioria das operações, sendo de competência dos estados e regulamentado por estes. Por sua complexidade e por estar presente em toda cadeia do produto, a Administração tributária buscando um método eficiente de sua arrecadação instituiu a Substituição Tributária do ICMS. Com este o recolhimento passou a ser centralizado, evitando a cobrança em cada operação do produto. Com intuito de exemplificar esta sistemática, analisar os impactos financeiros e principalmente demonstrar o cálculo do ICMS-ST em uma empresa de Materiais Elétricos optante pelo Lucro Presumido do Estado de Santa Catarina. Por meio de pesquisa bibliográfica em uma abordagem qualitativa, desenvolveu-se a fundamentação teórica. O resultado da pesquisa foi de enorme valia para o aprendizado e ampliação de conhecimento, atingindo também os objetivos estabelecidos para esta pesquisa.

**Palavras-chave:** ICMS. Substituição Tributária. Cálculo.

## LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DAS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES .....	31
FIGURA 2 – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DAS OPERAÇÕES CONCOMITANTES .....	32
FIGURA 3 – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DAS OPERAÇÕES ANTECEDENTES. .....	33



## LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA MERCADORIAS SUJEITAS .....	33
QUADRO 2 – COMPOSIÇÃO DE CÁLCULO .....	35
QUADRO 3 – COMPOSIÇÃO DE CÁLCULO .....	37
QUADRO 4 – MERCADORIAS SUJEITAS A REDUÇÃO DA MVA SIMPLES NACIONAL .....	38
QUADRO 5 – CÁLCULO NA AQUISIÇÃO DE PRODUTO PARA USO/CONSUMO	39
QUADRO 6 – DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS .....	47
QUADRO 7 – VENDA PARA O ESTADO DE SANTA CATARINA PRODUTO I .....	48
QUADRO 8 – VENDA PARA O ESTADO DE SANTA CATARINA PRODUTO I SIMPLES NACIONAL .....	48
QUADRO 9 – VENDA PARA O ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL PRODUTO I	49
QUADRO 10 – VENDA PARA O ESTADO DE MINAS GERAIS PRODUTO I.....	49
QUADRO 12 – VENDA PARA O ESTADO DE SANTA CATARINA PRODUTO II SIMPLES NACIONAL. ....	50
QUADRO 13 – VENDA PARA O ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL PRODUTO II .....	50
QUADRO 14 – VENDA PARA O ESTADO DE MINAS GERAIS PRODUTO II.....	51
QUADRO 15 – VENDA PARA O ESTADO DE SANTA CATARINA PRODUTO III ..	51
QUADRO 16 – VENDA PARA O ESTADO DE SANTA CATARINA PRODUTO III SIMPLES NACIONAL .....	52
QUADRO 17 – VENDA PARA O ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL PRODUTO III .....	52
QUADRO 18 – VENDA PARA O ESTADO DE MINAS GERAIS PRODUTO III.....	52

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

§	Parágrafo
ALQ	Alíquota
ART	Artigo
BC ST	Base de cálculo da Substituição Tributária
CF	Constituição Federal
CTN	Código Tributário Nacional
DARE	Documento de Arrecadação de Receitas Estaduais de Santa Catarina
GNRE	Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais
ICMS	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação.
INTER	Interestadual
INTRA	Intraestadual
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
LC	Lei Complementar
MVA	Margem de Valor Agregado
NCM	Nomenclatura Comum do MERCOSUL
RICMS	Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação.
SC	Santa Catarina
SEF	Secretaria do Estado da Fazenda
ST	Substituição Tributária
TIPI	Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializado
UF	Unidades da Federação

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>12</b>
1.1 TEMA E PROBLEMA .....	12
1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA .....	13
1.3 JUSTIFICATIVA .....	13
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEORICA</b> .....	<b>15</b>
2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL-STN .....	15
2.2 ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS .....	15
<b>2.2.1 Impostos</b> .....	<b>16</b>
<b>2.2.2 Taxas</b> .....	<b>16</b>
<b>2.2.3 Contribuição de Melhorias</b> .....	<b>17</b>
<b>2.2.4 Empréstimos Compulsórios</b> .....	<b>17</b>
2.4 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO .....	18
<b>2.4.1 Lucro Presumido</b> .....	<b>18</b>
<b>2.4.2 Lucro Real</b> .....	<b>19</b>
<b>2.4.3 Lucro Arbitrado</b> .....	<b>20</b>
<b>2.4.4 Simples Nacional</b> .....	<b>20</b>
2.5 IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO (ICMS) .....	21
<b>2.5.1 Fato Gerador</b> .....	<b>21</b>
<b>2.5.2 Base de Cálculo</b> .....	<b>23</b>
<b>2.5.3 ALIQUOTAS</b> .....	<b>25</b>
2.6 SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIAS DO ICMS .....	27
<b>2.6.1 Convênios e Protocolos</b> .....	<b>28</b>
<b>2.6.2 Inaplicabilidade</b> .....	<b>29</b>
<b>2.6.3 Sujeito da Obrigação Tributária</b> .....	<b>29</b>
<b>2.6.4 Modalidade da Substituição Tributaria</b> .....	<b>30</b>
<b>2.6.5 Mercadorias Sujeitas a Substituição Tributária do ICMS</b> .....	<b>33</b>
<b>2.6.6 Alíquotas</b> .....	<b>34</b>
<b>2.6.7 Base de Cálculo</b> .....	<b>35</b>
<b>2.6.8 Margem de Valor Agregado (MVA)</b> .....	<b>36</b>
<b>2.6.9 Margem de Valor Agregado (MVA) Ajustada</b> .....	<b>36</b>

<b>2.6.10 Margem de Valor Agregado (MVA) com Redução de 70%</b> .....	<b>37</b>
<b>2.6.11 Mercadorias Destinadas a Integração do Ativo Imobilizado ou ao Uso/Consumo do Substituído</b> .....	<b>38</b>
<b>2.6.12 Inclusão ou Exclusão de Mercadorias na Substituição Tributária</b> .....	<b>39</b>
<b>2.6.13 Recolhimento</b> .....	<b>40</b>
<b>2.6.14 Ressarcimento</b> .....	<b>40</b>
<b>2.6.15 Restituição</b> .....	<b>41</b>
<b>2.6.16 Direito ao Crédito</b> .....	<b>42</b>
<b>2.6.17 Guias Utilizadas</b> .....	<b>43</b>
<b>3 METODOLOGIA DA PESQUISA</b> .....	<b>44</b>
<b>3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO</b> .....	<b>44</b>
<b>4 ESTUDO DE CASO</b> .....	<b>46</b>
<b>4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA</b> .....	<b>46</b>
<b>4.2 PREMISSAS UTILIZADAS</b> .....	<b>46</b>
<b>4.3 ANÁLISE DO IMPACTO FINANCEIRO</b> .....	<b>53</b>
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	<b>54</b>
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	<b>55</b>

## 1 INTRODUÇÃO

Nesse capítulo, demonstra-se o tema e problema citados na pesquisa. Posteriormente apresentar-se-á os objetivos gerais e específicos desejados, e finalizando mostra-se a justificativa, evidenciando a devida importância da realização do mesmo.

### 1.1 TEMA E PROBLEMA

A receita obtida pelo Estado, proveniente dos tributos, tende a bancar as despesas e necessidades incorridas pela atividade estatal. Logo, assegurar a integridade e efetividade de suas arrecadações, é fundamental para qualquer nível de governo, desempenhando o papel fiscalizador com a maior eficácia possível.

Neste contexto, a substituição tributária do ICMS é uma forma de arrecadação prevista constitucionalmente desde 1988, sendo utilizada com uma frequência cada vez maior. Tem por objetivo a cobrança do mesmo, antes do seu fato gerador, ou seja, o ICMS devido em relação as suas respectivas operações é atribuído a um terceiro. Seguindo a lógica de preservar a idoneidade dos valores a serem recolhidos, esta prática afirma a estratégia governamental em combater a sonegação e evasão fiscal.

A aplicação do regime de Substituição Tributária do ICMS tende a corrigir as distorções concorrenciais de natureza tributária, promovendo justiça fiscal, na medida em que iguala as condições competitivas entre contribuintes do mesmo setor.

Para estar sujeita ao regime de Substituição tributária a mercadoria deve estar relacionada no regulamento do estado de destino, sendo assim, ao analisar a legislação verifica-se que nem todos os produtos estão sujeitos ao ICMS Substituição Tributária.

O ICMS ST é devido normalmente em seu Estado de destino, o que implica em adotar-se uma visão global ao trabalhar o tema. Considerando que as legislações pertinentes são dinâmicas, com constantes mudanças, exige-se atenção especial à inclusão de novos produtos no regime de Substituição Tributária do ICMS, às alíquotas internas de cada destino, à margem de valor agregado (MVA) por produto e ainda, aos responsáveis tributários. Outro ponto essencial para o correto

cálculo do ICMS ST, é identificar corretamente a NCM e a descrição da mercadoria, para o enquadramento apropriado no regime.

Diante do exposto, levanta-se a seguinte questão: Qual o cálculo e o impacto financeiro direto da substituição tributária do ICMS em uma empresa do ramo de materiais elétricos localizada no estado de Santa Catarina?

## 1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

O objetivo geral da pesquisa consiste em analisar o impacto da substituição tributária do ICMS em uma indústria de materiais elétricos do Lucro Presumido localizada na Região Sul do Estado de Santa Catarina.

Para alcançar o objetivo almejado tem-se:

- Explanar referente ao tema Substituição Tributária do ICMS, regras, normas, e operações pertinentes;
- Demonstração do cálculo de ICMS ST;
- Analisar o impacto financeiro dos produtos estudados;

## 1.3 JUSTIFICATIVA

O assunto apresentado está intrínseco nas operações comerciais de uma indústria, possuindo assim, grande relevância ao setor. Impõe adequação e estruturação aos empresários para cumprir as obrigações previstas na legislação. Há também que se ater ao fato do intermédio de legislação infraconstitucional, ou seja, acordos firmados entre Estados. Isto expõe as empresas a diversas interpretações legais, cabendo a ela, determinar a forma mais idônea de acobertar suas transações.

A aplicação do regime de ST exhibe-se como ferramenta de política tributária, promovendo recuperação de receita do ICMS, conforme melhoria do controle fiscal, sem, entretanto, aumentar a carga tributária que conseguisse sobrecarregar a cadeia produtiva e o consumidor final.

Faz-se necessário saber quais produtos se enquadram em convênios e protocolos para cálculo do imposto, sendo um imposto de situação solidária a ausência do pagamento do ICMS pelo Substituto pode passar obrigação tributária ao Substituído.

No Estado de Santa Catarina, o Regime de Substituição Tributária, encontra-se regulamentada na Lei nº 10.297, de 26 de dezembro de 1996 e no Anexo 3 do RICMS/SC, apresentando todas as condições para o trabalho desta modalidade de recolhimento.

Em termos teóricos, esta pesquisa é de vital importância, visa contribuir para a gestão tributária também como esclarecimento de eventuais dúvidas no meio acadêmico. Uma vez que o ICMS Substituição Tributária possui bibliografia limitada e tão somente baseada na legislação. O aprofundamento no tema é nítido, esclarece este assunto que tem gerado muita polêmica, além de sofrer constantes mudanças.

Os aspectos práticos são observados pela real existência do problema nas empresas, em relação ao conhecimento referente Substituição Tributária do ICMS, também como sua legislação, alterações, cálculos, incidência. A contribuição prática surgirá como auxílio na gestão, concretizando-se com o estudo de caso, visando um melhor desempenho para a empresa, atendendo assim com mais coerência os direitos e deveres impostos na legislação pertinente.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEORICA

No presente capítulo serão abordadas de forma geral as principais características que norteiam a sistemática da substituição tributária do ICMS. Explanado de forma clara os conceitos com base na legislação e bibliografias de diversos autores.

Primeiramente, serão evidenciados o Sistema Tributário Nacional, Princípios Constitucionais Tributários e as Espécies Tributárias, Lucro Presumido, e caracterizar-se-á de forma geral o ICMS, e finalmente a Substituição Tributária do ICMS no Estado de Santa Catarina, posteriormente aplicados as operações com materiais elétricos.

### 2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL-STN

O Sistema Tributário Nacional está mencionado na Constituição Federal (CF) de 1988, no Título VI, Capítulo I, nos Artigos 145 e 162, que prevê os princípios que regulamentam o Sistema Tributário Nacional, o conjunto de tributos existentes, e as regras que os disciplinam.

Segundo Dellagnelo e Pantzier (2002, p. 13), “o sistema tributário trata a atividade administrativa do Estado de arrecadar, obter recursos para a existência e ação do Poder Político, como expressão e ação da sociedade legalmente organizada”.

O Código Tributário Nacional (CTN) esta previsto na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, a qual regulamenta o Sistema Tributário Nacional e fundamenta as normas de direito tributário cabíveis a União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

### 2.2 ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

O Código Tributário Nacional em seu art. 3º define tributo como sendo “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.



Conforme Fabretti e Fabretti (2004, p. 51), “os tributos (gênero) classificam-se cientificamente em duas espécies: tributos não vinculados e tributos vinculados”.

Segundo Fabretti (2007, p.9) tributo “é sempre um pagamento compulsório em moeda, forma normal de extinção da obrigação tributária”.

Para Salomão (2001, p.108), “A receita tributária é proveniente da atividade estatal consistente na criação e arrecadação dos tributos”.

Os tributos em relação à espécie são classificados principalmente em impostos, taxas, contribuição de melhorias, empréstimo compulsório e Contribuições especiais.

### **2.2.1 Impostos**

Os impostos são cobrados independentes de qualquer atividade específica. Consta no Código Tributário Nacional artigo 16, que “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Afirma Carvalho (2013, p. 57), que imposto é “o tributo que tem por hipótese de incidência um fato alheio a qualquer atuação do poder publico”.

Assim, imposto é um tributo não-vinculado devido pelos contribuintes. Os recursos arrecadados pelo governo são revertidos normalmente para pagamento de despesas estatais gerais.

### **2.2.2 Taxas**

A taxa é devida tanto por pessoa física quanto jurídica, sendo exigência financeira para quitação de serviço publico fundamental ofertado pelo Estado.

Segundo o art. 77 do CTN, as taxas “tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto a sua disposição”.

Harada (2007, p.31) trata que taxa é, “um tributo que surge da atuação estatal diretamente dirigida ao contribuinte [...] cuja base de calculo difere da de qualquer imposto”.

Tem-se que, taxa é um tributo vinculado, portanto cobrado a partir de uma contraprestação de serviço do Estado.

### **2.2.3 Contribuição de Melhorias**

A contribuição de melhorias como bem nota Haranda (2008, p. 31), é, “uma espécie tributária que tem por fato gerador a atuação estatal mediante referida ao contribuinte, ou seja, entre a atuação estatal e a obrigação do sujeito passivo existe um elemento intermediário que é a valorização do imóvel”.

Nas palavras do autor Machado (2002, p. 65) a contribuição de melhoria “distingue-se do imposto porque, este depende de atividade estatal específica, e da taxa porque a atividade estatal de que depende é diversa”.

Como relata Haranda (2008, p. 32) “sua cobrança é legitimada sempre que da execução de obra pública decorrer valorização imobiliária, fundada no princípio da equidade”.

A Contribuição de melhorias pode ser instituída e cobrada pela União, Estados e DF e Municípios, desde que estes realizem obra pública que resulte na valorização no imóvel do contribuinte.

### **2.2.4 Empréstimos Compulsórios**

Deve ser realizado mediante lei complementar, sendo este, instituído somente pela União.

Amaro (2009, p.50) conceitua que “o empréstimo compulsório é um ingresso de recursos temporário nos cofres do Estado, pois a arrecadação acarreta para o Estado a obrigação de restituir a importância que foi prestada”.

Segundo Barreto e Bottallo (2004, p. 45), “pressupõe-se que as receitas ordinárias não seriam suficientes para fazer frente a despesas de tal ordem, razão para prever a possibilidade de cobrança destas exações”.

Poderá ser requerido em qualquer época, constatada extrema urgência (dentro calamidade pública até guerra). Sendo uma espécie tributária restituível, que deve ser devolvido ao contribuinte.

## 2.4 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO

No Brasil possuímos quatro principais Regimes de tributação:

- Lucro Arbitrado
- Lucro Real
- Lucro Presumido
- Simples Nacional

Cada um desses regimes possui uma legislação própria definindo o enquadramento, conforme as atividades desenvolvidas e seus rendimentos.

A escolha do regime tributário é que irá definir a incidência e possíveis bases de cálculo dos impostos federais.

Destaca YOUNG (2008, p. 15) “Ao se optar por uma forma de tributação, deve-se levar em consideração todos os aspectos vantajosos e os não vantajosos que cada regime tributário oferece”.

### 2.4.1 Lucro Presumido

O Lucro Presumido têm por objetivo principal a simplificação do cálculo do tributo, sendo um regime de tributação que possui por finalidade calcular a apuração do resultado de IRPJ e CSLL, por meio de um percentual, estipulado em lei, aplicado sobre o montante faturado da empresa.

De acordo com o RIR/99 art. 56, “o lucro presumido é uma forma de tributação simplificada para a determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas a apuração do Lucro Real”.

Para Yong (2003, p.36), “lucro presumido é o lucro que se presume obtido pela empresa se escrituração contábil, para efeito do pagamento do imposto de renda, calculado por um coeficiente aplicado sobre a receita bruta”.

Segundo Neves e Viceconti (2003, p. 16), o lucro presumido refere-se a “uma modalidade de apurar o lucro e, conseqüentemente, o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro das empresas”.

De acordo com a Lei nº 9.718/98, art. 13, a pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, for igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00

(setenta e oito milhões de reais), poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

Vale ressaltar que, só poderá optar por este regime de tributação quem não estiver obrigado a optar pelo lucro Real.

#### **2.4.2 Lucro Real**

Lucro real é um regime de tributação, denominado contábil, o qual, a empresa tem por natureza sem necessitar de opção.

Fabretti (2009, p.202) conceitua Lucro real como:

Lucro real é um conceito fiscal e não econômico. No conceito econômico, o lucro é o resultado positivo da soma algébrica de receita bruta (de vendas ou serviços) (-) devoluções e impostos (-) custos (-) despesas operacionais (+) receitas não operacionais (-) despesas não operacionais. Ou seja, o resultado contábil. A Lei do IR denomina esse resultado contábil (econômico) de lucro líquido. O lucro real, conforme determina o art. 247 do RIR, é o lucro líquido (contábil) do período-base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do IR. 214 Logo, o lucro real para uma apuração eminentemente fiscal é, na prática, para dizer a menos, inadequada. Real dá a ideia de verdadeiro, que no caso, é o resultado econômico positivo – receita maior do que despesa. Na prática, verifica-se que às vezes, a empresa tem um resultado econômico negativo (prejuízo), mas a legislação do IR manda adicionar a ele diversos valores que considera não dedutíveis. Assim, de um prejuízo econômico – resultado econômico, contábil, verdadeiro – apura-se um “lucro real” mediante a adição de despesas ao resultado negativo, tornando-o positivo. Nada mais irreal.

Oliveira et al (2003, p. 240) descreve:

É o lucro líquido do período apurado na escrituração comercial denominado lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação do Imposto de Renda. Os ajustes do lucro líquido do período de apuração e a demonstração da apuração do lucro real devendo ser transcritos nos Livros de Apuração do Lucro Real (LALUR)

Algumas empresas tem obrigação de serem tributadas pelo Lucro Real, isto é determinado conforme seu ramo de atividade e faturamento, tais como bancos e financeiras, rendimentos oriundos do exterior.

### 2.4.3 Lucro Arbitrado

O Lucro arbitrado por possuir alíquotas majoradas é considerado o regime menos utilizado pelos contribuintes, como o próprio nome sugere, ocorre na maioria dos casos quando o fisco delibera por algum motivo este regime para a empresa.

De acordo com Rodrigues et al (2009, p.355) “o arbitramento do lucro é uma forma de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte.”

Segundo Fabretti (2009, p.202) o lucro arbitrado:

É uma faculdade do fisco, prevista para os casos em que a pessoa jurídica não mantém escrituração na forma das leis comerciais e fiscais; deixa de elaborar as respectivas demonstrações financeiras; tem sua escrituração desclassificada pela fiscalização; optou indevidamente pela tributação com base no lucro presumido ou, ainda, se não mantém arquivo de documentos. Em qualquer dessas hipóteses, o fisco poderá arbitrar o lucro, cujas regras de arbitramento estão tornando-se cada vez mais severas. A autoridade tributária poderá fixar o lucro arbitrado por um percentual sobre a receita bruta, quando conhecida, ou com base no valor do ativo, do capital social, do patrimônio líquido, da folha de pagamento de empregados, das compras, do aluguel das instalações ou do lucro líquido auferido em anos-calendários anteriores. O arbitramento não exclui a aplicação de penalidades cabíveis.

Diante disto, o Lucro Arbitrado deve ser apurado trimestralmente, podendo ser arbitrado pelo Fisco ou pelo contribuinte (autoarbitramento).

### 2.4.4 Simples Nacional

O regime do simples nacional criado em 2006, possui tributação diferenciada simplificando e favorecendo Micro e pequenas empresas.

A Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006 estabelece normas gerais relativas às Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, abrangendo, não só o regime tributário diferenciado (Simples Nacional), como também aspectos relativos às licitações públicas, às relações de trabalho, ao estímulo ao crédito, à capitalização e à inovação, ao acesso à justiça, dentre outros.

Para Pêgas (2007, p. 541), “o regime simplificado destina-se a buscar um ambiente mais competitivo entre grandes e pequenas empresas e não a conceder privilégios a determinado grupo”.

## 2.5 IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO (ICMS)

O ICMS é um imposto estadual, portanto pode ser instituído apenas pelos Estados e o Distrito Federal.

Apesar disto, Cassone (2002, p. 306) reforça que este imposto “possui características nacionais, tendo em vista que em questões importantes são resolvidas de comum acordo entre os Estados e o Distrito Federal, quando não pela Lei complementar, ou pela Resolução do Senado Federal na fixação de alíquotas”.

Atualmente, no Estado de Santa Catarina, tudo o que concerne ao ICMS está contido no RICMS-SC, aprovado em 2001 pelo Decreto número 2870/01, que regulamenta a Lei 10.297/96.

Sendo assim, o artigo 155, alínea b, da CF/88 estabelece a competência para legislar sobre o ICMS aos Estados e ao Distrito Federal, dispondo:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:  
[...]  
II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Conclui-se então que o fato gerador do ICMS é a circulação de mercadorias ou a prestação de serviços de transporte e de comunicação. Também como, sua base de cálculo é o valor das operações, tendo como contribuinte toda pessoa física ou jurídica que tenha relação direta com o fato gerador, sendo considerado responsável àquele que responde pelo recolhimento do tributo na condição de sujeito passivo disposto em lei. Sua alíquota interna via de regra é de 17%, salvo exceções.

### 2.5.1 Fato Gerador

Fato gerador é a circunstância explícita em lei que provoca a origem da obrigação tributária.

Denari (2008, p. 187) define fato gerador “como um evento de conteúdo econômico, previamente descrito e tipificado na lei tributária, cuja concreta realização determina o nascimento da obrigação de pagar tributo”.

Machado (1997, p. 52) relata que “em se tratando de mercadorias regularmente importadas do exterior, o fato gerador do imposto considera-se ocorrido no momento do respectivo desembaraço aduaneiro”.

Segundo o CTN 1996 ART. 114 o “fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente a sua ocorrência.”

No RICMS/SC, Art. 1º, Capítulo I, Seção I, relata:

**Art. 1º** O imposto tem como fato gerador:

- I – operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;
- II – prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;
- III – prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;
- IV – o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
- V – o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual;
- VI – o recebimento de mercadorias, destinadas a consumo ou integração ao ativo permanente, oriundas de outra unidade da Federação;
- VII – a utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado ou no Distrito Federal e não esteja vinculada à operação ou prestação subsequente.

**Parágrafo único.** O imposto incide também:

- I – sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade (Lei nº 12.498/02);
- II – sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;
- III – sobre a entrada, no território do Estado, em operação interestadual, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

Já no Art. 3º, Capítulo I, Seção II do RICMS/SC relata a ocorrência.

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

- I – da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;
- II – do fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por qualquer estabelecimento;
- III – da transmissão a terceiro de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado, neste Estado;

- IV – da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente;
- V – do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal de qualquer natureza;
- VI – do ato final do transporte iniciado no exterior;
- VII – da prestação onerosa de serviço de comunicação, feita por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;
- VIII – do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:
- a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
  - b) compreendidos na competência tributária dos Municípios e com indicação expressa de incidência do imposto de competência estadual, como definido na lei complementar aplicável;
- IX – do desembaraço aduaneiro dos bens ou mercadorias importados 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);
- XII – da entrada, no território do Estado, de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado ou do Distrito Federal, quando não destinados à comercialização ou à industrialização (Lei Complementar nº 102/00);
- XIII – da utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado ou no Distrito Federal e não esteja vinculada à operação ou prestação subsequente;
- XIV – da entrada, no estabelecimento do contribuinte, de mercadoria oriunda de outro Estado ou do Distrito Federal, destinada a consumo ou ao ativo permanente.
- § 1º Na hipótese do inciso VII, quando o serviço for prestado mediante pagamento em ficha, cartão ou assemelhados, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto quando do fornecimento desses instrumentos ao usuário.
- § 2º Considera-se também ocorrido o fato gerador no consumo, ou na integração ao ativo permanente, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, adquirida para comercialização ou industrialização.
- § 3º Na hipótese de entrega de mercadoria ou bem importados do exterior antes do desembaraço aduaneiro, considera-se ocorrido o fato gerador neste momento, devendo a autoridade responsável exigir a comprovação do pagamento do imposto (MP 108/02).

Destarte, de forma geral o fato gerador do ICMS é a circulação de mercadorias ou a prestação de serviços de transporte e comunicação.

### **2.5.2 Base de Cálculo**

Base de cálculo do imposto é o montante no qual será aplicada a alíquota, originando assim o imposto devido.

Leciona Machado (2002, p. 326) que na base de cálculo incorporam-se "as despesas recebidas do adquirente, ou a este debitada, bem como os descontos



condicionais a este concedido, mas não se incluem os descontos incondicionais, porque evidentemente não integra estes o valor da operação”.

Segundo a LC 87/96, artigo 13, § 1º, incisos I e II, incorporam a base de cálculo:

- I – o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;
- II – o valor correspondente a:
  - a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;
  - b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

Machado (2006, p. 154) elucida que base de cálculo “é a expressão econômica do fato gerador do tributo. Há de estar contida na norma que descreve a hipótese de incidência tributária”.

De acordo com o art. 9º do RICMS-SC, a base de cálculo do imposto nas operações com mercadorias é:

- art. 9º A base de cálculo do imposto nas operações com mercadorias é:
- I - na saída de mercadoria prevista no art. 3º, I, III e IV, o valor da operação;
  - II - na hipótese do art. 3º, II, o valor da operação, compreendendo mercadoria e serviço;
  - III - no fornecimento de que trata o art. 3º, VIII:
    - a) o valor da operação, na hipótese da alínea “a”;
    - b) o preço corrente da mercadoria fornecida ou empregada, na hipótese da alínea “b”;
  - IV - na hipótese do art. 3º, IX, a soma das seguintes parcelas:
    - a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação;
    - b) o imposto de importação;
    - c) o imposto sobre produtos industrializados;
    - d) o imposto sobre operações de câmbio;
    - e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas devidas às repartições alfandegárias (MP 108/02);
    - f) o montante do próprio imposto (Lei nº 12.498/02).
  - V - no caso do art. 3º, XI, o valor da operação acrescido dos impostos de importação e sobre produtos industrializados e de todas as despesas cobradas ou debitadas ao adquirente;
  - VI - na hipótese do art. 3º, XII, o valor da operação de que decorrer a entrada;
  - VII - na hipótese do art. 3º, XIV, o valor da operação no Estado de origem ou no Distrito Federal;
  - VIII - no caso do imposto devido antecipadamente por vendedor ambulante ou por ocasião da entrada no Estado de mercadoria destinada a contribuinte com inscrição temporária, sem inscrição ou sem destinatário certo, o valor da mercadoria acrescido de margem de lucro definida em portaria do Secretário de Estado da Fazenda.
- § 1º No caso do inciso IV, “a”, o preço de importação, expresso em moeda estrangeira, será convertido em moeda nacional pela mesma taxa de câmbio utilizada no cálculo do imposto de importação, sem qualquer acréscimo ou devolução posterior se houver variação da taxa de câmbio até o pagamento efetivo do preço.

§ 2º Na hipótese a que se refere o § 1º, se for o caso, o preço declarado será substituído pelo valor fixado pela autoridade aduaneira para base de cálculo do imposto de importação, nos termos da lei aplicável.

§ 3º No caso do inciso VII, o imposto a recolher será o valor resultante da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor ali previsto.

§ 4º Na hipótese prevista no § 3º, quando a mercadoria entrar no estabelecimento para fins de industrialização ou comercialização, sendo, após, destinada para consumo ou ativo permanente do estabelecimento, acrescentar-se-á, à base de cálculo, o valor do imposto sobre produtos industrializados cobrado na operação de que decorreu a entrada.

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

Partindo deste ponto, temos que, a base de cálculo é o ponto de partida para a apuração do imposto devido.

### 2.5.3 ALIQUOTAS

Previstas em lei, as alíquotas são os percentuais aplicados sobre a base de cálculo do ICMS para assim encontrar o valor devido do imposto.

A CF/1988 discorre os seguintes termos:

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

[...]

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

V - é facultado ao Senado Federal:

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

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

Oliveira (2009, p. 195) atesta que “alíquota é o percentual definido em lei, que se aplica sobre a base de cálculo, para obtenção da importância do imposto a ser pago”.

O RICMS/01 SC dispõe as alíquotas firmadas nos arts. 26 e 27. No art. 26, disserta que:

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

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

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

- a) operações com energia elétrica;
- b) operações com os produtos supérfluos relacionados no Anexo 1, Seção I;
- c) prestações de serviço de comunicação;
- d) operações com gasolina automotiva e álcool carburante;

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

- a) operações com energia elétrica de consumo domiciliar, até os primeiros 150 Kw (cento e cinquenta quilowatts);
- b) operações com energia elétrica destinada a produtor rural e cooperativas rurais redistribuidoras, na parte que não exceder a 500 Kw (quinhentos quilowatts) mensais por produtor rural;
- c) prestações de serviço de transporte rodoviário, ferroviário e aquaviário de passageiros;
- 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 - Sistema Harmonizado – 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, 6810.19.00, 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).

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

Já o art. 27 do RICMS-SC, versa as operações e prestações interestaduais:

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

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

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

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

IV – 4% (quatro por cento) nas operações com bens e mercadorias importadas do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro (Lei 15.856/2012).

Consoante Machado (2006, p. 155), “alíquota é a relação existente entre a expressão quantitativa, ou mensurável, do fato gerador e o valor do tributo correspondente”.

Machado (2006, p. 385), afirma que “a mercadoria considerada essencial há de ter alíquotas mais baixas, e a menos essencial, cuja gradação vai até aquela que se pode, mesmo, considerar supérflua, há de ter alíquotas mais elevadas”.

Sendo assim, vale ressaltar que nas operações dentro do estado de Santa Catarina prevalece a alíquota de 17%, ressalva nos casos citados acima.

## 2.6 SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIAS DO ICMS

Atualmente o Estado de Santa Catarina perante o regime de substituição tributária do ICMS é regulamentado pela Lei nº 10.297, de 26 de dezembro de 1996 e também no Anexo 3 do RICMS-SC/01.

A Substituição Tributária do ICMS possui a finalidade de atribuir a terceiros a responsabilidade pelo recolhimento do tributo.

Para Lima Neto (2000, p. 49), o instituto da Substituição Tributária “foi inserido no sistema positivo brasileiro por intermédio da Lei nº 5.172 de 25.10.1996, o Código Tributário Nacional”.

Ainda Lima Neto (2000, p. 170) afirma que a ST tem por objetivo a “concentração de obrigações em um universo mais reduzido de contribuintes, permitindo que a fiscalização e arrecadação sejam facilitadas, além de servir, evidentemente, como um fortíssimo mecanismo que visa impedir a evasão fiscal”.

Neste âmbito, Queiroz (1999, p. 199) esclarece que,

o instituto da substituição tributária tem por fundamento o atendimento do interesse da chamada “Administração Tributária”. Muitas vezes é difícil para a Administração efetuar a arrecadação e a fiscalização dos tributos. Daí surgir o regime jurídico da substituição tributária, que se justifica basicamente, por três importantes motivos:

- a - pela dificuldade em fiscalizar contribuintes extremamente pulverizados;
- b - pela necessidade de evitar, mediante a concentração da fiscalização, a evasão fiscal ilícita; e
- c - como medida indicada para agilizar a arrecadação e, conseqüentemente, acelerar a disponibilidade dos recursos.

Leciona Macedo (2009, p. 83), “o contribuinte faz parte de uma relação tributária, enquanto o substituto integra uma relação administrativa”.

Outro fato relevante esclarecido por Meira Junior (2001, p. 29) é que o regime da Substituição Tributária “ao determinar responsabilidade antecipada de recolhimento a terceiros, não impede que estes, possuindo relação com o substituído, repassem tal encargo de forma embutida no custo do produto”.

Para Assef (2003, p.21),

[...] a tendência de criação de substitutos tributários, nos mais diversos ramos de negócio, é muito forte, face à enorme facilidade de apuração devido e, particularmente, à redução nos níveis de sonegação fiscal.

Porém para Rezende (2010, p.55)

Apesar de a Substituição Tributária ser um mecanismo aparentemente interessante para o governo, têm surgido questionamentos por parte de algumas empresas sujeitas a esse tipo de tributação, tendo em vista que o tributo acaba incidindo sobre um valor estimado, que pode ser superior ao valor final da venda, levando o contribuinte a recolher mais do que seria pago no sistema normal.

O instituto da Substituição tributária tem por finalidade facilitação na fiscalização e canalização do tributo.

### **2.6.1 Convênios e Protocolos**

A Cartilha da Substituição Tributária (2012), elaborada pela Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina, define convênios e protocolos, a saber:

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

Meira Junior (2001, p. 105) complementa que “tudo que se diga em relação aos convênios pode ser aplicado aos protocolos, uma vez que estes são convênios que agregam apenas as partes interessadas”.

Convênio em poucas palavras é o contrato assinado pelos Estados e Distrito Federal, é protocolo é quando o acordo é memorado com apenas algumas unidades federadas.

## 2.6.2 Inaplicabilidade

Segundo o RICMS/SC, anexo 3, existem alguns casos em que não se aplica a Substituição Tributária, tal:

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

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

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

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

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

Existem mais alguns casos específicos no RICMS-SC que não se enquadram no art. 12, porém estes também dependem muito do produto que está sendo comercializado.

## 2.6.3 Sujeito da Obrigação Tributária

No regime de substituição tributária, existem dois principais sujeitos envolvidos, o Substituto e o Substituído, sendo estes responsáveis pelo recolhimento das contribuições e pela geração da obrigação tributária.

### 2.6.3.1 Contribuinte Substituto

Conforme a Cartilha da Substituição Tributária do Estado de Santa Catarina, o contribuinte substituto “é o sujeito passivo, diverso do contribuinte, a quem a lei atribui o dever de recolher o imposto relativo às operações subsequentes àquela por ele praticada”.

O substituto tributário é aquele o qual a legislação confere a responsabilidade de reter e recolher o ICMS-ST, sendo ele indústria ou atacadista.

### 2.6.3.2 Contribuinte Substituído

Substituído tributário é aquele do qual o ICMS já foi recolhido anteriormente pelo substituto.

Segundo a Cartilha da Substituição Tributária, “o sujeito passivo, diverso do contribuinte, a quem a lei atribui o dever de recolher o imposto relativo às operações subsequentes àquela por ele praticada, denomina-se substituto tributário”.

Ainda na Cartilha da Substituição Tributária do Estado de Santa Catarina “O substituído é aquele que promove a operação de circulação de mercadorias (contribuinte) cujo recolhimento a legislação atribuiu ao substituto”.

Geralmente o substituído tributário é o comércio varejista.

### 2.6.4 Modalidade da Substituição Tributária

A Substituição Tributária do ICMS pode ser dividida em três tipos, que são: em operações antecedentes, substituição tributária nas operações concomitantes e substituição tributária nas operações subsequentes. Segue descrição.

#### 2.6.4.1 Operações Subsequentes

Esta modalidade é a antecipação do fato gerador, com isso é popularmente conhecida substituição progressiva ou “pra frente”.

No RICMS-SC, art. 11 do Anexo 3, descreve:

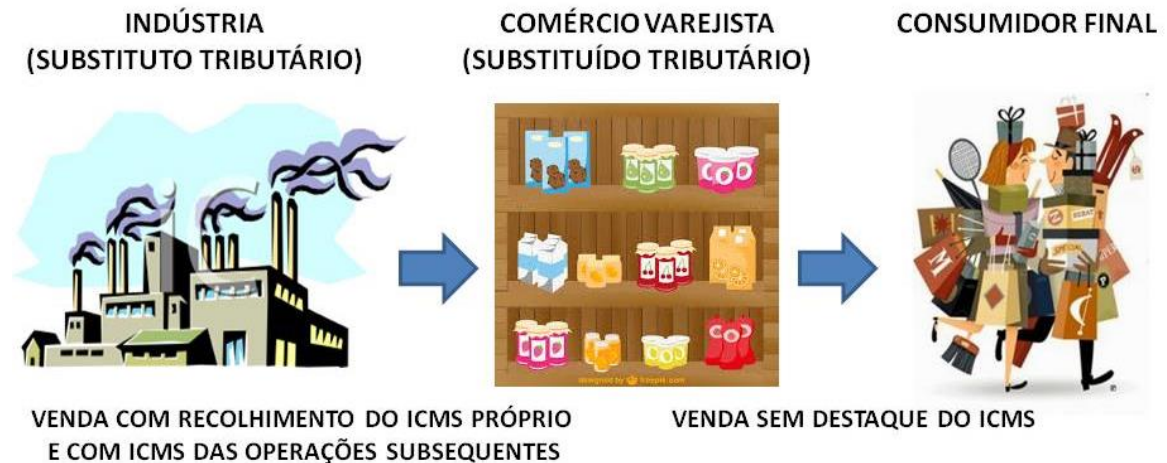
Art. 11. Será atribuída ao fabricante, ao atacadista, ao distribuidor, ao importador, ao arrematante de mercadoria importada e apreendida ou ao depositário a qualquer título, na condição de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes até a praticada pelo comerciante varejista [...]

Ávila (2007, p. 254) leciona que “a substituição tributária para frente, ou progressiva, se dá antes da ocorrência do fato gerador [...], é uma antecipação do recolhimento do tributo cujo fato gerador vai ocorrer posteriormente, no futuro”.

Conforme Lima Neto (2000, p. 53):

[...] quando as unidades federativas perceberam que o regime propiciava uma arrecadação segura e eliminava quase por completo a possibilidade de desoneração do imposto, passaram a instituir a cobrança antecipada em operações interestaduais e com mercadorias oriundas de importantes segmentos econômicos, a exemplo dos automóveis, cervejas e refrigerantes etc.

Figura 1 – Substituição Tributária das operações Subsequentes



Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

Temos então que nesta modalidade quem deve reter o imposto é o estabelecimento fabricante.

#### 2.6.4.2 Operações Concomitantes

Nesta operação o ICMS é recolhido no momento de sua ocorrência, não havendo diferimento nem fatos geradores futuros, diferenciando-se assim das demais operações.

Balthazar (2006, p. 170) afirma que, “trata-se de dois fatos geradores ocorrendo “concomitantemente”: uma prestação de serviço de transporte e uma operação com mercadoria”.



Figura 2 – Substituição Tributária das operações Concomitantes



**O ICMS DEVIDO PELA TRANSPORTADORA SERÁ PAGO PELA EMPRESA "A" NO MOMENTO DA SAÍDA DAS MERCADORIAS.**

Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

A substituição tributária concomitante ocorre atrelada a ocorrência do fato gerador, ocorrendo principalmente nas operações de transporte.

#### 2.6.4.3 Operações Antecedentes

Conhecida como operação regressiva ou “para trás”, ocorrendo diferimento, postergando o ICMS para a etapa seguinte, sendo o destinatário o então responsável pelo recolhimento.

Para Lima Neto (2000, p. 52), A substituição tributária em operações antecedentes foi criada com o objetivo de:

a concentração da arrecadação, e conseqüente fiscalização, em número mais reduzido de contribuintes possuidores de estrutura organizacional com registros comerciais, contábeis e fiscais, de modo a permitir uma maior racionalização dos trabalhos de fiscalização, com conseqüente melhoria do sistema de recolhimento.

Lima Neto (2000, p.52) leciona que “normalmente as operações sujeitas a este regime são aquelas originadas de produtores rurais que, na maioria das vezes, não possuem constituição regular, na forma de sociedades ou firma individual, formando apenas unidades econômicas [...]”.

Figura 3 – Substituição Tributária das operações Antecedentes



Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

Temos então que nesta modalidade quem deve reter o imposto é o destinatário.

### 2.6.5 Mercadorias Sujeitas a Substituição Tributária do ICMS

As mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária no Estado de Santa Catarina (Anexo A) encontram-se no RICMS-SC/01, Anexo 3, capítulo IV, conforme relação:

Quadro 1 – Substituição Tributária Mercadorias Sujeitas

<b>Mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária no Estado de Santa Catarina</b>
Cerveja, inclusive chope, refrigerante, inclusive bebida hidroeletrólítica e energética, água mineral ou potável e gelo;
Sorvete e com preparados para fabricação de sorvete em máquina;
Cimento;
Veículos automotores;
Motocicletas e ciclomotores;
Pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha;
Cigarros e outros produtos derivados do fumo;
Tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química;
Telhas, cumeeiras e caixas d' água de cimento, amianto e fibrocimento;
Mercadorias destinadas a revendedores não inscritos para venda porta-a-porta;
Energia elétrica não destinada à comercialização ou industrialização;
Combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo;
Produtos farmacêuticos;
Peças, componentes e acessórios para autopropulsados;
Rações tipo "pet" para animais domésticos;

Disco fonográfico, fita virgem ou gravada e outros suportes para reprodução ou gravação de som ou imagem;
Filme fotográfico e cinematográfico;
Aparelho de barbear, lâmina de barbear descartável e isqueiro;
Pilhas e baterias elétricas;
Lâmpadas, reator e “starter”;
GLP derivado de Gás natural;
Aparelhos celulares;
Produtos alimentícios;
Artefatos de uso doméstico;
Produtos de colchoaria;
Cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador;
Produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos;
Ferramentas;
Instrumentos musicais;
Máquinas e aparelhos mecânicos, elétricos, eletromecânicos e automáticos;
Materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno;
Materiais de limpeza;
Materiais elétricos;
Artigos de papelaria;
Bicicletas;
Brinquedos.

Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

### 2.6.6 Alíquotas

A alíquota a ser utilizada sobre a base de cálculo da qual resultará no valor da Substituição Tributária encontra-se no art.16, Anexo 3, do RICMS/SC-01, aonde nota-se:

Art. 16. O imposto a ser recolhido por substituição tributária será apurado mensalmente, ressalvado o disposto no art. 53, § 3º, do Regulamento, e corresponderá à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações internas sobre a base de cálculo da substituição tributária e o valor devido pela operação própria do substituto, observado o disposto no art. 30 do Regulamento.

Conforme este, sempre será utilizada para cálculo da substituição tributária a alíquota interna do Estado de destino. Portanto se faz necessário conhecer a legislação dos estados para o uso da alíquota correta.

### 2.6.7 Base de Cálculo

Com a intenção de encontrar o valor final a ser pago de imposto (Substituição Tributária), definiu-se legalmente a composição da base de cálculo.

Conforme o artigo 13, anexo 3, do RICMS-SC, existem duas maneiras de se encontrar à base de cálculo do ICMS-ST:

Art. 13. Ressalvado o disposto no Capítulo IV, a base de cálculo do imposto retido por substituição tributária será a soma das seguintes parcelas:

I - o valor da operação realizada pelo contribuinte substituto ou pelo substituído intermediário;

II - o montante dos valores de seguro, frete e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes;

III - margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações subsequentes, conforme percentuais definidos no Capítulo IV.

§ 1º A parcela correspondente ao frete não poderá ser inferior ao valor constante da tabela editada pela Associação Nacional das Empresas de Transportes Rodoviários de Carga - NTC, homologada pelo Conselho Interministerial de Preços - CIP.

§ 2º Em substituição ao disposto no “caput”, a base de cálculo poderá ser:

I - o preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade federal competente;

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

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

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

Para obter o valor a ser pago, tem-se como base de cálculo o valor dos produtos, acrescido de frete, IPI, seguro, e outros encargos cobrados do substituído, também, como a MVA específica de cada mercadoria. Segue o exemplo abaixo:

Quadro 2 – Composição de cálculo

<b>BASE DE CALCULO DO ICMS ST (COMPOSIÇÃO)</b>	<b>VALORES R\$</b>
VALOR DA MERCADORIA	20.000,00
(+) FRETE	750,00
(+) SEGURO	230,00
(+) IPI (15%)	3.000,00
(+) MVA (40%)	9.592,00
(=) BASE DE CALCULO ICMS ST	33.572,00

Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

### **2.6.8 Margem de Valor Agregado (MVA)**

A Margem de Valor Agregado é o percentual estabelecido pelo Fisco acrescido ao valor da operação para assim encontrar a base de cálculo do ICMS-ST.

Conforme RICMSSC/01, Anexo 3, art. 15, existem alguns critérios a serem observados no cálculo da MVA:

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

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

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

II - média ponderada dos preços coletados;

III - outros elementos fornecidos pelas entidades representativas do setor.

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

A MVA tem por finalidade a proximidade do valor que deveria ser recolhido de ICMS no final de todas as operações.

Pêgas (2007, p. 163) leciona que "para a aplicação da Margem de Valor Agregado, para fins de cálculo do ICMS ST contempla frete, seguro e o IPI, não considerando o desconto incondicional".

Conforme o tipo do produto tem-ser estipulado a Margem a ser usada.

### **2.6.9 Margem de Valor Agregado (MVA) Ajustada**

A MVA ajustada é o percentual obtido através da MVA original, para ajuste de preços nas operações interestaduais considerando também as alíquotas.

De acordo com a cartilha da ST:

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

A MVA Ajustada está disposta no art. 123 §1º, inc. II, do anexo 3, do RICMS-SC, e é encontrada por meio da seguinte fórmula:

Quadro 3 – Composição de cálculo

<b>MVA AJUSTADA</b>
$MVA AJUSTADA = [(1+MVA ST original) \times (1 - ALQ Inter) / (1-ALQ Intra)]-1$

Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

Onde:

a) "MVA ST Original" é a margem de valor agregado indicada no anexo I, Seção XLIII;

b) "ALQ Inter" é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação.

c) "ALQ Intra" é o coeficiente correspondente à alíquota prevista para as operações substituídas, neste Estado.

#### **2.6.10 Margem de Valor Agregado (MVA) com Redução de 70%**

Através do Decreto nº 3.467, de 19 de agosto de 2010, está prescrito no RICMS-SC a redução de 70% da MVA em operações com destino de mercadorias para contribuintes optantes do Simples Nacional estabelecidos no Estado de Santa Catarina, tendo legalidade a partir de 01 de setembro de 2010.

Conforme o anexo 3, do RICMS-SC, art. 123, inc. 1, § 3º, assim define:

Art. 123

[...]

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

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

Para efeito de exemplo: Uma empresa optante pelo Simples Nacional localizada em Santa Catarina compra produtos de uma empresa de produtos Alimentícios, com MVA original de 32% e ajustada de 39,95%. Redução = 39,95% x 30% = 11,98% que será a nova MVA utilizada no cálculo.

Vale destacar que nem todas as mercadorias sujeitas à ST autoriza-se a redução. Segundo a Secretaria do Estado da Fazenda de Santa Catarina, em seu informativo de substituição tributária, aplica-se a redução nos seguintes produtos:

Quadro 4 – Mercadorias Sujeitas a Redução da MVA Simples Nacional

<b>Mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária no Estado de Santa Catarina com Redução da MVA para optantes do Simples Nacional</b>
Cosméticos, Perfumaria, Artigos de Higiene Pessoal e de Toucador;
Produtos de Colchoaria;
Produtos Alimentícios;
Artefatos de Uso Doméstico;
Produtos Eletrônicos, Eletroeletrônicos e Eletrodomésticos;
Ferramentas;
Instrumentos Musicais;
Máquinas e Aparelhos Mecânicos, Elétricos, Eletromecânicos e Automáticos;
Materiais de Construção, Acabamento, Bricolagem ou Adorno;
Material de Limpeza;
Materiais Elétricos;
Artigos de Papelaria;
Bicicletas;
Brinquedos.

Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

### **2.6.11 Mercadorias Destinadas a Integração do Ativo Imobilizado ou ao Uso/Consumo do Substituído**

As mercadorias destinadas ao ativo imobilizado ou uso/consumo do contribuinte substituído, Mesmo adquirido em outro estado, ocorrerá também a retenção e o recolhimento do ICMSST.

No RICMS-SC, Anexo 3, art. 16, § 1º, consta:

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

Sendo assim, a alíquota a ser utilizada será a diferença entre a alíquota interna e interestadual.

A base de cálculo será o valor da operação, o mesmo praticado para o cálculo de ICMS da operação própria.

Para exemplificar, suponhamos que uma indústria de SC adquiriu um produto para uso/consumo de um fornecedor do Estado do RS, no valor de

R\$2.000,00. Sendo este produto tributado em SC com alíquota de 17%, e a alíquota interestadual de 12%, tem-se:

Quadro 5 – Cálculo na aquisição de produto para uso/consumo

(=) Valor do Produto	R\$ 2.000,00
(+) Frete	R\$ 100,00
(+) IPI (15%)	R\$ 300,00
(=) Base de cálculo da ST	R\$ 2.400,00
(x) Diferencial de Alíquota (17% - 12% = 5%)	R\$ 120,00
<b>(=) Valor do ICMS-ST</b>	<b>R\$ 120,00</b>

Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

Neste caso, o valor a ser recolhido por substituição tributária deverá ser destacado em nota fiscal e pago pelo remetente. Assim que a entrada do produto for registrada pelo contribuinte de SC, não será mais necessário o recolhimento do valor referente diferencial de alíquota, levando em consideração o pagamento antecipado.

### 2.6.12 Inclusão ou Exclusão de Mercadorias na Substituição Tributária

Segundo o artigo 35, do anexo 3 do RICMS-SC, na ocorrência de inclusão ou exclusão de mercadorias no regime de substituição tributária, os contribuintes deverão fazer um levantamento de estoque na data da inclusão/exclusão e realizar escrituração em Livro Registro de Inventário.

Consta no artigo 35, do anexo 3, do RICMS-SC:

**Art. 35.** Quando da inclusão ou exclusão de mercadorias no regime de substituição tributária, os contribuintes substituídos deverão:

- I - efetuar levantamento de estoque das referidas mercadorias, na data da sua inclusão ou exclusão, e escriturar no livro Registro de Inventário;
- II - calcular o imposto incidente sobre as mercadorias em estoque, mediante aplicação da alíquota interna correspondente sobre o custo de aquisição, acrescido da margem de lucro especificada para cada mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, conforme percentuais definidos no Capítulo IV, lançando o valor apurado, no livro Registro de Apuração do ICMS:
  - a) a débito, quando se tratar de inclusão;
  - b) a crédito, quando se tratar de exclusão.



Referente ao cálculo do imposto aplica-se alíquota interna do Estado e a margem de lucro conforme o tipo de mercadoria.

### **2.6.13 Recolhimento**

Conforme disposto no Art. 20 do Regulamento do ICMS SC dispõe-se do recolhimento:

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

§1º o imposto devido deverá ser recolhido:

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

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

Já no Art 18, anexo 3, §3º do RICMS-SC, tem-se:

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

I – apurar o imposto devido por substituição tributária, na forma prevista no Capítulo IV.

II – recolher o imposto relativo a cada operação, até o 5º (quinto) dia subsequente ao da entrada da mercadoria no seu estabelecimento.

Nota-se, que o recolhimento do ICMS distingue-se de operação em operação, podendo ser de responsabilidade tanto do substituto quanto do substituído.

### **2.6.14 Ressarcimento**

O art. 24, do anexo 3, do RICMS-SC estabelece que,

O contribuinte que, tendo recebido mercadoria com imposto retido por substituição tributária a favor deste Estado, efetuar nova retenção em favor de outro Estado ou do Distrito Federal, solicitará o ressarcimento do imposto retido na operação anterior através de requerimento endereçado a Gerencia Regional a que jurisdicionado, que se manifestará conclusivamente sobre o pedido. (Convênios ICMS 81/93 e 56/97)

Para efetuar o pedido de ressarcimento, o contribuinte deverá atender o disposto no RICMS/SC, Anexo 3, art. 24 §1, a saber:

§1º O requerimento será instruído com, no mínimo, os seguintes documentos:

I – demonstrativo do imposto pleiteado;

II – Cópia da Nota Fiscal da operação interestadual;

III – Cópia da GNRE;

IV – Cópia das Notas Fiscais de aquisição das mercadorias cujo ressarcimento esteja sendo solicitado;

V – Nota Fiscal emitida em nome do estabelecimento que reteve originalmente o imposto, consignado o valor do imposto referido no inciso I retido em favor de outro Estado.

Na hipótese do §1inc.ºo estabelecimento que efetuou a primeira retenção poderá deduzir do recolhimento seguinte que efetuar em favor deste Estado, o imposto ressarcido.” (RICMS/SC, anexo 3, art. 24 § 2º).

Cabe ressaltar, que o ressarcimento também se aplica nos seguintes casos:

I – ao desfazimento do negócio, se o imposto retido tiver sido recolhido; e

II – na hipótese de operação realizada com destino a contribuinte localizado em uma Unidade da Federação na qual a mercadoria não esteja sujeita ao regime de substituição tributária. (RICMS/SC, Anexo 3, art. 24, §5º)

A lei assegura ao contribuinte o direito de ressarcimento, perante as especificações neste citadas.

### **2.6.15 Restituição**

Na decorrência de não concretização do fato gerador, o contribuinte tem o direito de ser restituído, através de solicitação ao Estado.

Conforme o art. 26 do RICMS/SC

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

§1º a restituição deverá ser pleiteada mediante requerimento ao Diretor de Administração Tributária, instruído com documentos que comprovem a situação alegada.

§2º não sendo respondido o pedido da restituição no prazo de 90 (noventa) dias, o contribuinte substituído fica autorizado a se creditar na sua escrita fiscal do valor objeto do pedido, atualizado monetariamente segundo os mesmos critérios aplicáveis ao tributo.

§3º na hipótese do §2º, sobrevindo decisão contrária irrecurável, o contribuinte substituído, no prazo de 15(quinze) dias contados do ciente do

despacho, procederá ao estorno do crédito lançado, atualizado monetariamente e com os acréscimos legais cabíveis.

A CF/1988 estabelece em seu art.150, §7º, que fica “[...] assegurada a imediata e preferencialmente restituição de quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.”

Já na legislação Estadual, a restituição do imposto está disposta na lei nº 10.297/96:

Art. 40. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar, na forma prevista em regulamento.

### **2.6.16 Direito ao Crédito**

Consta no RICMS/SC, Anexo 3, art. 22, o aproveitamento do crédito da substituição tributária somente quando:

- I - as mercadorias se destinarem a:
- a) emprego como matéria-prima ou material secundário e o adquirente for estabelecimento industrial, desde que o produto resultante seja onerado pelo imposto;
  - b) emprego na produção e o adquirente for estabelecimento agropecuário;
  - c) exportação ou a saída com fim específico de exportação, referidas no art. 6º, II e seus §§ 1º e 2º, do Regulamento;
  - d) integração ao ativo permanente;
  - e) REVOGADA.
  - f) aplicação na prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal.
  - g) preparação de refeição por bares, restaurantes e similares, desde que sua saída seja onerada pelo imposto.
- II - na hipótese prevista no art. 35, II, “b”.
- § 1º Nas hipóteses previstas no inciso I, caso a mercadoria tenha sido adquirida de contribuinte substituído, o valor do crédito fiscal será o resultado da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo da substituição tributária mencionada no documento fiscal.
- § 2º O substituído poderá creditar-se do imposto retido por substituição tributária nos casos de furto, roubo, extravio ou deterioração das mercadorias, observado o disposto no Anexo 5, art. 180.

Consta ainda no art. 23, referente ao crédito na devolução de mercadorias:

Art. 23. O contribuinte substituído poderá creditar-se do imposto retido por substituição tributária e do correspondente à operação própria quando as mercadorias forem devolvidas, total ou parcialmente, desde que consignado no documento fiscal correspondente à devolução:

- I - número e data da nota fiscal relativa à entrada;
- II - discriminação dos motivos da devolução;
- III - valor da mercadoria devolvida, bem como o valor do imposto destacado e do retido.

Portanto obtendo o amparo legal há a opção de crédito da Substituição Tributária.

### **2.6.17 Guias Utilizadas**

Conforme estabelecido no RICMS/SC, Anexo 3, art. 19, incs. I e II, o recolhimento do ICMS-ST poderá ser efetuado por meio de uma das guias: DARE ou GNRE.

O DARE (Anexo A) será utilizado quando o contribuinte possuir inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS de Santa Catarina (ou seja, interno), o imposto deverá ser recolhido por apuração.

Já o GNRE (Anexo B) será utilizado quando o contribuinte não possuir Inscrição Estadual em SC (interestadual), o imposto deverá ser recolhido por operação.

### 3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Este tópico procura elucidar os procedimentos metodológicos que serão utilizados no decorrer do trabalho, os objetivos, procedimentos de coleta e análise dos dados.

#### 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Com relação aos objetivos, este estudo caracteriza-se como uma pesquisa descritiva, pois terá como base a Constituição Federal e as respectivas leis que regulamentam no Estado de Santa Catarina.

Andrade (2005, p. 124) relata que na pesquisa descritiva “os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados sem que o pesquisador interfira neles. Isto significa que os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não manipulados pelo pesquisador”.

Referente à análise dos dados utiliza-se abordagem qualitativa, pois será descrito profundamente o assunto.

Richardson (1999, p. 70) afirma que,

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. Tanto assim é que existem problemas que podem ser investigados por meio de metodologia quantitativa, e há outros que exigem diferentes enfoques e, conseqüentemente, uma metodologia de conotação qualitativa.

Metodologicamente, o presente trabalho será abordado através de pesquisa bibliográfica e estudo de caso. Tendo como fonte principal a legislação e os livros.

Para Furasté (2007, p. 33),

A pesquisa bibliográfica baseia-se fundamentalmente no manuseio de obras literárias, quer impressas, quer capturadas via Internet. É o tipo mais largamente utilizado. Quanto mais completas e abrangentes forem as fontes bibliográficas consultadas, mais rica e profunda será a pesquisa.

Lintz e Martins (2007, p. 23) definem o estudo de caso “trata-se de uma técnica de pesquisa cujo objetivo é o estudo de uma unidade que analisa profunda e intensamente”.

Com os métodos citados a cima, tende-se a alcançar os objetivos propostos na pesquisa.

## 4 ESTUDO DE CASO

Neste capítulo será apresentado o estudo de caso, realizado em uma empresa do ramo de materiais elétricos, localizada no município de Siderópolis –SC.

Inicialmente, faz-se a caracterização da empresa, posteriormente a demonstração dos cálculos.

### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

A JL Produtos Elétricos iniciou suas atividades no ano de 1997, produzindo projetores e placas de pisos para o mercado regional de Santa Catarina. Em busca de uma própria identidade comercial, não mediu esforços e investimentos para conquistar seu espaço no disputado mercado de produtos para iluminação.

Atualmente possui um mix completo de soluções em produtos elétricos para iluminação e atende a todo o mercado nacional, inclusive exportações para países vizinhos. Dentre os principais produtos podem se destacar: projetores de longo alcance, luminárias industriais e públicas, linha de placas de pisos, hastes para aterramento, luminárias para jardim e decorativas.

Com uma área construída de 17.000m<sup>2</sup> no município de Siderópolis, sul de Santa Catarina, a JL emprega mais de 400 funcionários, sempre atentos às necessidades do mercado e desenvolvimento de novos produtos. Junto a isso, a JL possui reconhecimento no mercado através dos prêmios conquistados e retribui com competência e seriedade, visando atender cada vez melhor seus clientes.

### 4.2 PREMISSAS UTILIZADAS

Perante o fato de que a maioria dos produtos comercializados pela empresa JL estarem sujeitos ao regime de substituição tributária, e possuírem percentuais de MVA diferenciados, optou-se pela apresentação de cálculo de venda dos três produtos mais vendidos atualmente.

Segue descrição dos produtos.

Quadro 6 – Descrição dos produtos

TABELA TIPI	DESCRIÇÃO
8535	Aparelhos para interrupção, seccionamento, proteção, derivação, ligação ou conexão de circuitos elétricos (por exemplo, interruptores, comutadores, corta-circuitos, pára-raios, limitadores de tensão, supressores de picos de tensão (supressores de sobretensões), tomadas de corrente e outros conectores, caixas de junção), para uma tensão superior a 1.000 V.
8535.90.00	Outros
9405	Aparelhos de iluminação (incluindo os projetores) e suas partes, não especificados nem compreendidos noutras posições; anúncios, cartazes ou tabuletas, placas indicadoras luminosas, e artigos semelhantes, que contenham uma fonte luminosa fixa permanente, e suas partes não especificadas nem compreendidas noutras posições.
9405.10.93	Lustres e outros aparelhos de iluminação, elétricos, próprios para serem suspensos ou fixados no teto ou na parede, exceto os dos tipos utilizados na iluminação pública de metais comuns.
9405.40.10	Outros aparelhos elétricos de iluminação de metais comuns.

Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

A Tabela acima contém os três produtos que serviram de base para o estudo, estes produtos encontram-se dispostos na Seção LI do RICMS-SC, que dispõe das operações com Materiais Elétricos, no qual define a incidência da substituição tributária nestes produtos. Enquadrando-se também no decreto nº 3.467 art. 3, referente à redução de 70% da MVA para clientes optantes do Simples Nacional.

Destaca-se nos quadros a baixo os cálculos utilizados para simulação, com três produtos e três Estados. Tendo como remetente nossa empresa, tributada pelo lucro presumido e localizada no Estado de Santa Catarina.

Produto I - Luminária Blindada, classificada na TIPI com NCM 9405.10.93, foram efetuamos as venda para os Estados de Santa Catarina, Rio Grande do Sul e Minas Gerais.



Venda para o Estado de Santa Catarina, para empresas do regime normal de tributação, demonstração de cálculo:

Quadro 7 – Venda para o Estado de Santa Catarina Produto I

9405.10.93		Calculo ICMS Próprio	
<b>Dados</b>		10.000,00+100,0+500,00 =	R\$ 10.600,00
Valor do Produto	R\$ 10.000,00	10.600,00 x 17% =	R\$ 1.802,00
(+) Despesas Acessórias	R\$ 100,00	<b>CALCULO ICMS ST</b>	
(+) Frete	R\$ 500,00	10.000,00+100,00+500,00+1.590,00 =	R\$ 12.190,00
(+) Valor do IPI	15,00%	12.190,00 + 35% =	R\$ 16.456,50
MVA Original	35,00%	16.456,50 x 17%=	R\$ 2.797,61
Alíquota Interna	17,00%	2.797,61 - 1.802,00 =	R\$ 995,61

Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

Notamos que, integra a base de cálculo do ICMS o Valor dos produtos acrescido de despesas acessórias e frete, a base de cálculo para o IPI é a mesma do ICMS, utilizamos a MVA original, e por estar localizada em Santa Catarina usamos a alíquota interna de 17%, obtivemos assim no resultado do cálculo o valor da Substituição Tributária.

Venda para empresa optante do Simples Nacional localizada em Santa Catarina, neste caso teremos a redução da MVA em 70%, benefício garantido no RICMS-SC.

Quadro 8 – Venda para o Estado de Santa Catarina Produto I Simples Nacional

<b>Redução de 70% para o Simples Nacional</b>
35(MVA orig.) - 70% = 10,50%

CALCULO ICMS ST Redução de 70%	
10.000,00+500,00+100,00+1.590,00 =	R\$ 12.190,00
12.190,00 + 10,50% =	R\$ 13.469,95
13.469,95 x 17%=	R\$ 2.289,89
2.289,89 - 1.802,00 =	R\$ 487,89

Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

Venda para uma empresa optante por regime normal ou Simples Nacional localizada no Estado do Rio Grande do Sul.

Quadro 9 – Venda para o Estado do Rio Grande do Sul Produto I

9405.10.93	
Dados	
Valor do Produto	R\$ 10.000,00
(+) Despesas Acessórias	R\$ 100,00
(+) Frete	R\$ 1.000,00
(+) Valor do IPI	15%
MVA Original	35%
Alíquota Interna Estado Destino	17%
Alíquota Interestadual	12%
MVA Ajustada	43,13%

Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

Calculo ICMS Próprio	
$10.000,00+100,0+1.000,00 =$	R\$ 11.100,00
$10.600,00 \times 12\% =$	R\$ 1.332,00

CALCULO ICMS ST	
$10.000,00+100,00+500,00+1.665,00 =$	R\$ 12.765,00
$12.765,00 + 43,13\% =$	R\$ 18.270,54
$18.270,54 \times 17\% =$	R\$ 3.105,99
$3.105,99 - 1.332,00 =$	R\$ 1.773,99

Observamos que neste caso a MVA sofreu ajuste, deve-se analisar as alíquotas interna e interestadual, a forma de cálculo segue a mesma para todos os estados, percebemos também que somente em Santa Catarina ocorreu a redução da MVA, pois este é um benefício do Estado.

Venda para uma empresa optante por regime Normal ou Simples Nacional localizada no Estado de Minas Gerais.

Quadro 10 – Venda para o Estado de Minas Gerais Produto I

9405.10.93	
Dados	
Valor do Produto	R\$ 10.000,00
(+) Despesas Acessórias	R\$ 100,00
(+) Frete	R\$ 2.000,00
(+) Valor do IPI	15%
MVA Original	45%
Alíquota Interna Estado Destino	18%
Alíquota Interestadual	12%
MVA Ajustada	55,61%

Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

Calculo ICMS Próprio	
$10.000,00+100,0+2.000,00 =$	R\$ 12.100,00
$12.100,00 \times 12\% =$	R\$ 1.452,00

CALCULO ICMS ST	
$10.000,00+100,0+2.000,00+1.815,00 =$	R\$ 13.915,00
$13.915,00 + 55,61\% =$	R\$ 21.653,13
$21.653,13 \times 18\% =$	R\$ 3.897,56
$3.897,56 - 1.452,00 =$	R\$ 2.445,56

Ocorre aqui também o ajuste da MVA.

Produto II - Luminária Pública com alojamento, classificada na TIPI com NCM 9405.40.10.

Venda para o Estado de Santa Catarina, para empresas do regime normal de tributação, demonstração de cálculo:

Quadro 11 – Venda para o Estado de Santa Catarina Produto II

9405.40.10		Calculo ICMS Próprio	
Dados		20.000,00+150,0+1.000,00 =	R\$ 21.150,00
Valor do Produto	R\$ 20.000,00	21.150,00 x 17% =	R\$ 3.595,50
(+) Despesas Acessórias	R\$ 150,00	<b>CALCULO ICMS ST</b>	
(+) Frete	R\$ 1.000,00	20.000,00+1500,00+1.000,00+3172,50 =	R\$ 24.322,50
(+) Valor do IPI	15%	24.322,50 + 35% =	R\$ 32.105,70
MVA Original	35%	33.808,28 x 17%=	R\$ 5.457,97
Aliquota Interna	17%	5.457,97 - 3.595,50	R\$ 1.862,47

Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

Venda para empresa optante do Simples Nacional localizada em Santa Catarina, neste caso novamente teremos a redução da MVA em 70%.

Quadro 12 – Venda para o Estado de Santa Catarina Produto II Simples Nacional.

<b>Redução de 70% para o Simples Nacional</b>
32(MVA orig.) - 70% = 9,60%

CALCULO ICMS ST Redução de 70%	
20.000,00+1500,00+1.000,00+3172,50 =	R\$ 24.322,50
24.322,50 + 9,60% =	R\$ 26.657,46
26.657,46 x 17%=	R\$ 4.531,77
4.531,77 - 3.595,50 =	R\$ 936,27

Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

Venda para uma empresa optante por regime Normal ou Simples Nacional localizada no Estado do Rio Grande do Sul.

Quadro 13 – Venda para o Estado do Rio Grande do Sul Produto II

9405.40.10		Calculo ICMS Próprio	
Dados		20.000,00+150,0+1.500,00 =	R\$ 21.650,00
Valor do Produto	R\$ 20.000,00	21.650,00 x 12% =	R\$ 2.598,00
(+) Despesas Acessórias	R\$ 150,00	<b>CALCULO ICMS ST</b>	
(+) Frete	R\$ 1.500,00	20.000,00+150,0+1.500,00+3.247,50 =	R\$ 24.897,50
(+) Valor do IPI	15%	24.897,50 + 39,95 % =	R\$ 34.844,05
MVA Original	32%	34.844,05 x 17%=	R\$ 5.923,49
Aliquota Interna Estado Destino	17%	5.923,49 - 2.598,00 =	R\$ 3.325,49
Aliquota Interestadual	12%		
MVA Ajustada	39,95%		

Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

Venda para uma empresa optante por regime Normal ou Simples Nacional localizada no Estado de Minas Gerais.

Quadro 14 – Venda para o Estado de Minas Gerais Produto II

9405.40.10	
Dados	
Valor do Produto	R\$ 20.000,00
(+) Despesas Acessórias	R\$ 150,00
(+) Frete	R\$ 3.000,00
(+) Valor do IPI	15%
MVA Original	45%
Alíquota Interna Estado Destino	18%
Alíquota Interestadual	12%
MVA Ajustada	55,61%

Calculo ICMS Próprio	
$20.000,00+150,0+3.000,00 =$	R\$ 23.150,00
$23.150,00 \times 12\% =$	R\$ 2.778,00

CALCULO ICMS ST	
$20.000,00+150,0+3.000,00 +3.472,50 =$	R\$ 26.622,50
$26.622,50+ 55,61\% =$	R\$ 41.427,27
$41.427,27 \times 18\% =$	R\$ 7.456,91
$7.456,91 - 2.778,00 =$	R\$ 4.678,91

Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

Produto III – Soquete de Porcelana, classificado na TIPI com NCM 8535.61.00.

Venda para o Estado de Santa Catarina, para empresas do regime Normal de tributação, demonstração de cálculo:

Quadro 15 – Venda para o Estado de Santa Catarina Produto III

8535.90.00	
Dados	
Valor do Produto	R\$ 30.000,00
(+) Despesas Acessórias	R\$ 200,00
(+) Frete	R\$ 1.500,00
(+) Valor do IPI	5%
MVA Original	42%
Alíquota Interna	17%

Calculo ICMS Próprio	
$30.000,00+200,00+1.500,00 =$	R\$ 31.700,00
$31.700,00 \times 17\% =$	R\$ 5.389,00

CALCULO ICMS ST	
$30.000,00+200,00+1.500,00+1.585,00 =$	R\$ 33.285,00
$33.285,00 + 42\% =$	R\$ 47.264,70
$47.265,70 \times 17\% =$	R\$ 8.035,00
$8.035,00 - 5.389,00 =$	R\$ 2.646,00

Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

Venda para empresa optante do Simples Nacional localizada em Santa Catarina, neste caso novamente teremos a redução da MVA em 70%.

Quadro 16 – Venda para o Estado de Santa Catarina Produto III Simples Nacional

<b>Redução de 70% para o Simples Nacional</b>
42(MVA orig.) - 70% = 12,60%

<b>CALCULO ICMS ST Redução de 70%</b>	
30.000,00+200,00+1.500,00+1.585,00 =	R\$ 33.285,00
33.285,00+ 12,60% =	R\$ 37.478,91
37.478,91 x 17%=	R\$ 6.371,41
<b>6.371,41 - 5.389,00</b>	<b>R\$ 982,41</b>

Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

Venda para uma empresa optante por regime Normal ou Simples Nacional localizada no Estado do Rio Grande do Sul.

Quadro 17 – Venda para o Estado do Rio Grande do Sul Produto III

<b>8535.90.00</b>	
<b>Dados</b>	
Valor do Produto	R\$ 30.000,00
(+) Despesas Acessórias	R\$ 200,00
(+) Frete	R\$ 2.000,00
(+) Valor do IPI	5%
MVA Original	42%
Aliquota Interna Estado Destino	17%
Aliquota Interestadual	12%
MVA Ajustada	50,55%

<b>Calculo ICMS Próprio</b>	
30.000,00+200,0+2.000,00 =	R\$ 32.200,00
10.600,00 x 12% =	<b>R\$ 3.864,00</b>

<b>CALCULO ICMS ST</b>	
30.000,00+200,0+2.000,00+1.610,00 =	R\$ 33.810,00
33.810,00+ 50,55 % =	R\$ 50.900,96
50.900,96 x 17%=	R\$ 8.653,16
<b>8.653,16 - 3.864,00 =</b>	<b>R\$ 4.789,16</b>

Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

Venda para uma empresa optante por regime Normal ou Simples Nacional localizada no Estado de Minas Gerais.

Quadro 18 – Venda para o Estado de Minas Gerais Produto III

<b>8535.90.00</b>	
<b>Dados</b>	
Valor do Produto	R\$ 30.000,00
(+) Despesas Acessórias	R\$ 200,00
(+) Frete	R\$ 4.000,00
(+) Valor do IPI	5%
MVA Original	40%
Aliquota Interna Estado Destino	12%
Aliquota Interestadual	12%
MVA Ajustada	0%

<b>Calculo ICMS Próprio</b>	
30.000,00+200,0+4.000,00 =	R\$ 34.200,00
34.200,00 x 12% =	<b>R\$ 4.104,00</b>

<b>CALCULO ICMS ST</b>	
30.000,00+200,0+4.000,00+1.710,00 =	R\$ 35.910,00
35.910,00+ 40% =	R\$ 50.274,00
50.274,00 x 12%=	R\$ 6.032,88
<b>6.032,88 - 4.104,00 =</b>	<b>R\$ 1.928,88</b>

Fonte: Elaborado pela Autora (2015)

Tem-se aqui uma particularidade, pelo fato de este produto ter o ICMS a 12% no estado de Minas Gerais não ocorrerá ajuste.

#### 4.3 ANÁLISE DO IMPACTO FINANCEIRO

Verifica-se impacto financeiro existente, porém de certa forma irrelevante quanto ao mecanismo de Substituição Tributária do ICMS, perante os dados analisados.

Ainda, conforme analise o principal impacto financeiro que ocorreu na empresa após a instituição da substituição tributária foi agregar valor aos produtos, vale ressaltar que a maioria dos produtos industrializados pela empresa estão sujeitos a este mecanismo.

Há inicialmente um impacto no fluxo de caixa, pois no momento da venda a empresa deve efetuar o pagamento da ST, sem o recebimento financeiro por parte do cliente.

Tem-se por via de regra crescer ao valor do primeiro boleto a cobrança da Substituição Tributária, para evitar inadimplências.

Neste ano de 2014 possuímos a taxa de recebimento em 99,70%, conclui-se então que a inadimplência não é relevante.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com a inserção de comercialização, vieram os tributos existentes desde os primórdios da humanidade, com o passar dos anos eles foram modificando-se e aprimorando-se. Possuímos hoje tributos de esferas federais, estaduais e municipais. Dentre os Impostos Estaduais podemos citar o ICMS, o famoso imposto sobre a circulação de mercadorias, constante na maioria das operações. Pelo fato de possuir grande incidência na “vida” do produto o Sistema Tributário nacional implantou a sistemática da Substituição Tributária.

A Substituição Tributária do ICMS tem como finalidade a centralização do tributo, com intuito de reduzir a evasão fiscal. Sendo que o ICMS devido nas operações será antecipado para um único contribuinte, presumindo-se os fatos, nem todos os produtos possuem incidência de ICMS-ST.

A criação deste instituto gerou e ainda gera muita polêmica, justamente pelo fato de ser uma presunção e também pelo fato das MVA's, MVA é a Margem de Valor Agregado percentual definido pelo governo conforme o produto. Gera também dúvidas por ser muito complexo diversificado de estado para estado.

A Substituição Tributária agrega valor ao produto, pois como paga-se antecipadamente a empresa embute ao valor dos produtos este tributo, ou seja, causando um custo maior ao consumidor. Para a empresa os reflexos podem ser diversos. No caso aqui estudado, possuímos mais polemica quanto à legislação dos estados, identificação das MVA's, mas quanto a parte financeira não houveram grandes mudanças, pois não possuímos entre nossos clientes grande número de inadimplentes.

Este mecanismo necessita de aprofundado estudo e constante pesquisa, pois a parte tributária está em constante evolução, devemos analisar os protocolos e convênios entre os Estados para os quais iremos comercializar, para assim emitir uma nota fiscal integra e correta. Concluímos que obtivemos ótimo resultado, pois os objetivo aqui estipulados foram alcançados.

Por fim, verificamos que a Substituição Tributária do ICMS é um método muito eficaz de recolhimento sendo extremamente favorável para os Estados.

## REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- AMORIM, João Luiz. **ICMS: questões controvertidas** (doutrina e jurisprudência). Niterói, RJ: Impetus, 2007.
- ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2005.
- ASSEF, Roberto. **Guia prático de formação de preços: aspectos mercadológicos, tributários e financeiros para pequenas e médias empresas**. 2 ed. rev. e at. Rio de Janeiro: Campus, 2003.
- ÁVILA, Alexandre Rossato da Silva. **Curso de direito tributário**. 3. ed. rev. ampliada. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2007.
- BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. . **O tributo na história: da antiguidade à globalização**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2006.
- BARRETO, Aires; BOTTALLO, Eduardo Domingos. **Curso de iniciação em direito tributário**. São Paulo: Dialética, 2004.
- BRASIL. Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.
- BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988.
- BRASIL. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.
- BRASIL. Lei das Micro e Pequenas Empresas – Lei nº 123, de 14 de dezembro de 2006.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 25 ed. São Paulo: Saraiva, 2013.
- CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**. 14.ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- DELLAGNELO, José Aleixo. PANTZIER, Helge Detlev. **Direito tributário: Princípios e conceitos a luz da CF/88 e CTN**. Curitiba: Juruá, 2002.
- DENARI, Zelmo. **Curso de Direito Tributário**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**, 11ª Ed. São Paulo: Editora Atlas, 2009.
- FABRETTI, Láudio Camargo. **Simples nacional: Estatuto Nacional das Microempresas - ME e das Empresas de Pequeno Porte - EPP, Regime Tributário Simplificado**, Lei Complementar n. 123, de 14 de dez. de 2006. São Paulo: Atlas, 2007.



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

FURASTÉ, Pedro Augusto. **Normas Técnicas para o Trabalho Científico: elaboração e formatação**. Explicitação das Normas da ABNT. – 14ª ed. – Porto Alegre: s.n., 2007.

HARADA, Kiyoshi. **Sistema tributário na Constituição de 1988**: tributação progressiva. 3ª ed. Curitiba, PR: Juruá, 2008.

HARADA, Kiyoshi. **Sistema tributário na Constituição de 1988**: tributação progressiva. 3. ed. rev. e atual. até a EC 53/06. Curitiba, PR: Juruá, 2007.

LIMA NETO, Manoel Cavalcante de. **Substituição tributária**: uma visão do Instituto no Ordenamento jurídico brasileiro e sua aplicação na esfera do ICMS. Curitiba, PR: Juruá, 2000.

MACEDO, E. **Substituição Tributária**: efeitos da medida judicial proposta pelo substituído em face das obrigações do substituto. 2009. 153 f. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário) – Universidade Católica, São Paulo. 2009.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso e Direito Tributário**. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 21.ed São Paulo: Malheiros, 2002.

MACHADO, Hugo de Brito. **Aspectos fundamentais do ICMS**. 1. ed. São Paulo: Dialética, 1997.

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

MEIRA JUNIOR, José Julberto. **Substituição Tributária no ICMS**. Curitiba: Juruá, 2001.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo E.V. **Curso prático de imposto de renda pessoa jurídica**. 10 ed. São Paulo; Frase Editora, 2003.

OLIVEIRA, José Jayme de Macêdo. **Impostos Estaduais: ICMS, ITCD, IPVA**. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, Luís Martins de. **Manual de contabilidade tributária**. 2. ed São Paulo: Atlas, 2003.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária**. 5. ed Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2007.

QUEIROZ, Luis Cesar Souza. **Sujeição Passiva Tributária**. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

REZENDE, Amaury José; PEREIRA, Carlos Alberto; ALENCAR, Roberta Carvalho de. **Contabilidade Tributária: Entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas**. São Paulo: Atlas, 2010.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. rev. E ampl São Paulo: Atlas, 1999.

RICMS-SC. **Regulamento do ICMS**. Decreto Lei 2.870/01.

RODRIGUES, Aldemir Ortiz de ET. AL. IRPJ e CSLL: Manual do Imposto de Renda, 2009.



SALOMÃO, Heloisa Estellita. **A tutela penal: e as obrigações tributárias na constituição federal**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Regime de tributação federal**. 3 ed. Curitiba: Juruá, 2003.

YONG, Lúcia Helena Briski. **Regime de tributação**. Paraná: Juruá, 2008.

**ANEXOS**

## ANEXO A – MODELO GUIA DARE-SC

<p><b>ESTADO DE SANTA CATARINA</b></p>  <p><b>SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA</b></p> <p><b>DARE-SC</b></p> <p>Documento de Arrecadação de Receitas Estaduais</p>  <p>Sistema de Administração Tributária</p>	 85600000057-5 46690024150-9 42002611919-8		
	01 I.F   CNPJ   CPF   Renavam   RG		02 Número S@T
	Nome/Razão Social		
	03 Código Receita <b>1473</b>	Receita <b>ICMS Substituição Tributária por Apuração</b>	
	04 Documento	05 Referência/Parcela <b>Outubro/2015</b>	
	Informações Adicionais *** DARE MÚLTIPLO (1 débito) *** 10049 - Substituição tributária - prazo normal		07 Principal <b>5.746,69</b>
			08 Multa <b>0,00</b>
			09 Juros <b>0,00</b>
			10 Correção Monetária <b>0,00</b>
			11 Total a Pagar <b>5.746,69</b>

Autenticação Mecânica

Fonte: Dados da empresa

## ANEXO B – MODELO DE GUIA GNRE

Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE		UF Favorecida RS	Código da Receita 100048
<b>Dados do Contribuinte Emitente</b> Razão Social: _____ CNPJ/CPF/Insc. Est.: _____ Endereço: _____ Município: _____ UF: SC CEP: _____ Telefone: _____		Nº de Controle _____ Data de Vencimento 09/11/2015 Nº Documento de Origem _____	
<b>Dados do Destinatário</b> CPF/CNPJ/Insc. Est.: _____ Município: _____		Período de Referência 10/2015	Parcela
<b>Reservado à Fiscalização</b> Convênio/Protocolo: _____ Produto: _____		Valor Principal R\$ 12.950,13 Atualização Monetária R\$ 0,00 Juros R\$ 0,00 Multa R\$ 0,00 Total a Recolher R\$ 12.950,13	
<b>Informações Complementares:</b> O pagamento podera ser efetuado em qualquer banco da rede arrecadadora. Apos a data de validade devera ser emitida outra guia. Emitido via: Internet. Documento Válido para pagamento até 09/11/2015		1ª via - Banco	

85810000129 0 50130294153 3 13010000001 9



Fonte: Dados da empresa