

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

LISANDRA BORBA DE SOUZA

**INCENTIVOS FISCAIS DO ICMS: UMA ANÁLISE COMPARATIVA DOS
BENEFÍCIOS DISPONIBILIZADOS PELOS ESTADOS DE SANTA CATARINA,
SÃO PAULO E RIO DE JANEIRO PARA O SETOR TÊXTIL**

CRICIÚMA

2018

LISANDRA BORBA DE SOUZA

**INCENTIVOS FISCAIS DO ICMS: UMA ANÁLISE COMPARATIVA DOS
BENEFÍCIOS DISPONIBILIZADOS PELOS ESTADOS DE SANTA
CATARINA, SÃO PAULO E RIO DE JANEIRO PARA O SETOR TÊXTIL**

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

Orientador: Prof. Esp. Everton Perin

CRICIÚMA

2018

LISANDRA BORBA DE SOUZA

**INCENTIVOS FISCAIS DO ICMS: UMA ANÁLISE COMPARATIVA DOS
BENEFÍCIOS DISPONIBILIZADOS PELOS ESTADOS DE SANTA
CATARINA, SÃO PARA O SETOR TÊXTIL**

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

Criciúma, 09 de Julho de 2018.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Everton Perin - Especialista - UNESC - Orientador

Prof. Valcir Mantovani - Especialista - UNESC - Examinador

Prof. Fernando Marcos Garcia - Mestre – UNESC - Examinador

**Dedico este trabalho aos meus pais
Inácio e Felinta, que sempre me deram
força e incentivo durante essa etapa.**

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço à Deus por me guiar, me dando persistência, fé, saúde e força para seguir em frente mesmo nos momentos difíceis.

Aos meus pais, que sempre acreditaram em mim e nos meus objetivos, por toda paciência, apoio e dedicação que tiveram comigo nessa trajetória.

Ao meus irmãos e sobrinhos que me ajudaram e estiveram comigo sempre.

Ao meu marido Lucas, por todo o apoio e carinho que apresentou durante esta etapa, pela compreensão e dedicação que sempre teve comigo.

Sou grata a todos os meus amigos de trajetória, Amanda Burato, Fabiano Schmitz e Vanessa Maciel, amigos que levo no coração, obrigada pela amizade sincera e companheirismo, saibam que minhas noites nesses quatro anos e meio de universidade foram melhores pois vocês estavam comigo. Um agradecimento especial a Gislaine Boff amiga que considero irmã, que esteve presente em todos os momentos, e que será sempre a minha “Gêmea”. Ao meu amigo Diego Azevedo, que me acompanha desde o ensino fundamental, e hoje estamos concluindo mais uma etapa em nossas vidas.

Ao meu orientador Prof. Everton Perin, pela paciência, atenção, dedicação, compreensão e principalmente pela disponibilidade e o compartilhamento de seus conhecimentos para elaboração deste trabalho.

Por fim, agradeço a todos que contribuíram de alguma forma para a realização deste trabalho, pois isso foi fundamento para esta etapa da minha vida.

“Nunca deixe que lhe digam que não vale a pena acreditar no sonho que se tem, ou que os seus planos nunca vão dar certo, ou que você nunca vai ser alguém. Quem acredita sempre alcança”.

Renato Russo

RESUMO

O Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Intermunicipal e Interestadual e de Comunicação (ICMS) é considerado uma das principais fontes de receita do país. O tributo é de competência Estadual, desta forma, cada Estado possui seu regulamento para controlar o imposto. Com o intuito de incentivar o crescimento e desenvolvimento de algum setor econômico o governo Estadual poderá conceder benefícios fiscais, sendo um deles utilizado entre os estados o Crédito Presumido do ICMS. É o que ocorre com o segmento têxtil. Porém como os Estados apostam na concessão incentivos fiscais para impulsionar a economia da região, acaba ocorrendo a chamada “Guerra Fiscal”. O estudo de caso vem apontar como os benefícios impactam na apuração do ICMS de uma empresa do setor têxtil de Santa Catarina, bem como evidenciar a vantagem do ponto de vista fiscal e econômico se adotado o incentivo em outro Estado. Com base nos dados do estudo foi possível verificar que Santa Catarina possui um bom incentivo, que traz perspectivas positivas para o desenvolvimento das organizações na região.

Palavras-chave: ICMS. Benefícios fiscais. Guerra Fiscal. Estados.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Empresa..... 37

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Compras de Mercadoria para Revenda.....	38
Tabela 2 – Compra de Matéria Prima	38
Tabela 3 – Venda de Produção do Estabelecimento	38
Tabela 4 – Revenda de Mercadorias	39
Tabela 5 - Apuração ICMS Normal – Revenda e Venda de Produção do Estabelecimento.....	39
Tabela 6 - Apuração Crédito presumido.....	40
Tabela 7 - Apuração revenda de Mercadorias	40
Tabela 8 - Valor a Recolher de ICMS das operações	41
Tabela 9 - Vendas internas de industrialização – créditos outorgados	41
Tabela 10 - Cálculo proporcional dos créditos	42
Tabela 11 - Valor a Recolher de ICMS das operações interestaduais de industrializadas.....	42
Tabela 12 - Valor a Recolher de ICMS das operações	43
Tabela 13 - Valor a Recolher de ICMS das operações de industrialização.....	43
Tabela 14 - Valor a Recolher de ICMS das operações de Revenda	44
Tabela 15 – ICMS a Recolher	44

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - ICMS a recolher com benefício nas operações de industrialização	45
Gráfico 2 - Comparativo das apurações	46

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Principais termos do conceito de Tributo	18
Quadro 2 - Cálculo ICMS conforme Decreto nº 62.560.....	31
Quadro 3 – Fórmula para o cálculo proporcional	42
Quadro 4 - Aplicação na fórmula.....	42

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Art. Artigo

CF Constituição Federal

CONFAZ Conselho Nacional de Política Fazendária

CTN Código Tributário Nacional

ICMS Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação

RICMS Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

RJ Rio de Janeiro

SAT Sistema de Administração Tributária

SC Santa Catarina

SP São Paulo

STN Sistema Tributário Nacional

UF Unidade Federativa

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	14
1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO DE PESQUISA	14
1.2 OBJETIVOS	15
1.3 JUSTIFICATIVA	15
1.4 ESTRUTURA DO ESTUDO	16
2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	17
2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	17
2.1.1 Conceito de Tributo	17
2.1.1.1 Impostos	18
2.1.1.2 Taxas	19
2.1.1.3 Contribuições de Melhoria	19
2.1.1.4 Contribuições Especiais	20
2.1.1.5 Empréstimos Compulsórios	20
2.1.2 Princípios constitucionais tributários	20
2.1.2.1 Princípio da Legalidade	21
2.1.2.2 Isonomia/Igualdade Tributária	21
2.1.2.3 Irretroatividade Tributária	22
2.1.2.4 Princípio da Anterioridade	22
2.1.2.5 Princípio da Anterioridade Nonagesimal	22
2.1.2.6 Princípio da Não Cumulatividade	23
2.2 ICMS	23
2.2.1 Fato Gerador	24
2.2.2 Contribuinte e Responsável	25
2.2.3 Base de cálculo	26
2.2.4 Alíquotas	26
2.3 BENEFÍCIOS FISCAIS DO ICMS	27
2.3.1 Isenção	28
2.3.2 Redução da Base de Cálculo	28
2.3.3 Suspensão do Imposto	29
2.3.4 Crédito Presumido	29
2.3.4.1 Crédito Presumido do ICMS em Santa Catarina para o setor têxtil.....	30

2.3.4.2 Crédito Presumido do ICMS em São Paulo e Rio de Janeiro para o setor têxtil.....	31
2.4 SETOR CONFECÇÃO	32
2.5 GUERRA FISCAL	32
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	34
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO.....	34
3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS.....	35
4 ESTUDO DE CASO	36
4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA.....	36
4.2 APURAÇÃO ICMS NORMAL	37
4.3 APURAÇÃO CRÉDITO PRESUMIDO em Santa Catarina.....	39
4.4 APURAÇÃO CRÉDITO PRESUMIDO EM SÃO PAULO.....	41
4.5 APURAÇÃO CRÉDITO PRESUMIDO EM RIO DE JANEIRO	43
4.6 ANÁLISE DO ESTUDO DE CASO	44
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	47
REFERÊNCIAS.....	48

1 INTRODUÇÃO

O presente capítulo consiste em apresentar o tema e problema da pesquisa, apontando os objetivos gerais e específicos alcançados no decorrer do estudo, bem com a justificativa e contribuição da pesquisa realizada

1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO DE PESQUISA

A alta carga tributária do país faz com que os empresários busquem estratégias a fim de se manterem competitivas no mercado, gerando despesas em algo para o crescimento de seu patrimônio e não para pagamento de tributos.

Atualmente os Estados possuem autonomia fiscal, desta forma as Unidades Federativas (UF) implantam benefícios fiscais com o intuito de incentivar os investidores a instalar empresas nestes locais.

Os incentivos fiscais têm como objetivo reduzir a carga tributária e impulsionar o crescimento de um setor específico ou atividade econômica determinada, por meio de isenções, redução de base de cálculo ou alíquota e crédito presumido.

O imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços (ICMS), que representa um dos impostos de maior arrecadação no Brasil, possui em alguns Estados benefícios fiscais para determinado segmento, um exemplo, disso é o setor têxtil.

Segundo a Associação Brasileira da Indústria Têxtil e de Confecção (ABIT) o Brasil se encontra na quarta posição entre os maiores produtores mundiais de artigos de vestuário e a quinta posição entre os maiores produtores de manufaturas têxteis.

Como cada Estado possui seu regulamento de ICMS, as UFs tentam fornecer o melhor incentivo aos investidores, porém acabam entrando em uma disputa, a chamada “Guerra Fiscal” a fim de influenciar os empreendedores a instalar as empresas em suas regiões.

Os benefícios fiscais disponibilizados ao setor têxtil irão gerar para as empresas uma redução no débito do imposto a pagar, onde o valor não repassado aos cofres públicos poderão ter outra destinação, como

reinvestimento na empresa, elaboração de novos produtos que irão gerar rendimentos futuros, novas contratações.

Desta forma para que a economia cresça cada vez mais neste setor, os Estados fornecem os incentivos fiscais, porém esses benefícios podem causar alguns impactos tanto para o estado que fornece o benefício tanto para as empresas que optam em aderir.

Considerando esta situação surge a seguinte questão: Qual o impacto financeiro dos incentivos fiscais do ICMS de Santa Catarina na atividade industrial de confecção comparada com os Estados de São Paulo e Rio de Janeiro?

1.2 OBJETIVOS

O Objetivo geral deste trabalho consiste em apresentar os principais benefícios dos incentivos fiscais do ICMS de Santa Catarina para o segmento têxtil em comparação com os Estados de São Paulo e Rio de Janeiro.

Os objetivos específicos dessa pesquisa consistem em:

- Apresentar os benefícios fiscais oferecidos pelos Estados Santa Catarina, São Paulo e Rio de Janeiro;
- Avaliar os principais aspectos do crédito presumido do ICMS em Santa Catarina;
- Comparar a forma de apuração do ICMS entre os Estados abordados na pesquisa.

1.3 JUSTIFICATIVA

Como atualmente o Brasil é considerado um dos países que possui a maior carga tributária do mundo se faz necessário algumas políticas públicas para reduzir essa tributação, para que os empresários aumentem seus lucros e permaneçam competitivas no mercado.

O segmento têxtil é uma das atividades econômicas que possuem benefícios fiscais, porém devem ser avaliados os impactos desses incentivos fornecidos pelos estados para o ICMS para que as empresas permaneçam se destacando no mercado pois segundo a ABIT no ranking mundial o Brasil se encontra na quarta posição entre os maiores produtores mundiais de artigos de

vestuário e a quinta posição entre os maiores produtores manufatureiros têxteis. Empregando cerca de 1,6 milhões de brasileiros, sendo que 75% são funcionárias do segmento de confecção, mulheres em sua maior parte.

Desta forma este estudo pode ser justificado pela importância de avaliar quais estados estão fornecendo melhores benefícios fiscais para o setor têxtil, analisando seus impactos para o Estado e para as empresas.

1.4 ESTRUTURA DO ESTUDO

Finalizado o capítulo introdutório, o trabalho está estruturado de acordo com as seguintes seções: fundamentação teórica; procedimentos metodológicos; análises e discussão dos resultados empíricos; e considerações finais. Na revisão de estudos teóricos e empíricos são apresentados o tema, abordando os impactos dos incentivos fiscais fornecidos pelos Estados para o segmento têxtil. Após esta fase são propostos os procedimentos metodológicos com o método, abordagem, objetivos, estratégia e técnicas de pesquisa. Logo em seguida discutidos os resultados e suas relações com outros estudos empíricos. Ao final, são deduzidas as conclusões, limitações do trabalho e sugestões para pesquisas futuras.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O presente capítulo apresenta os aspectos relativos ao Sistema Tributário Nacional, as espécies e a competência de administração em relação a cada tributo, bem como o enfoque nas questões referentes ao ICMS e aos benefícios fiscais para o setor têxtil.

2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Buscando estabelecer regras e normas para a recolhimento dos tributos a Constituição Federal (CF) apresenta o Sistema Tributário Nacional - STN que regulamenta o poder do Estado em suas arrecadações.

Segundo Harada (2007, p. 21), “O Sistema Tributário é o conjunto de normas constitucionais de natureza tributária, inserido no sistema jurídico global, firmado por um conjunto unitário e ordenado de normas subordinadas aos princípios fundamentais [...]”.

Oliveira (2013) indica que o STN é apresentado afim de regulamentar o poder dos entes Federativos na gestão fiscal. Desta forma para que o Governo não possuía poder absoluto e ilimitado existem princípios e normas que regem o país.

Além da previsão normativa prevista, que estabelece algumas normas (STN), a Legislação Brasileira possui o Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966) que apresenta alguns conceitos e regras gerais aplicáveis a União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

2.1.1 Conceito de Tributo

O Poder Público precisa de recursos para exercer suas respectivas atribuições, para isso, utiliza fontes para obter receitas afim de suprir as necessidades do país, essas fontes são chamadas de tributos.

O CTN/66 define tributo com sendo “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cuja o valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Quadro 1 - Principais termos do conceito de Tributo

Termo	Definição
Prestação Pecuniária	Pago em Moeda corrente
Compulsório	Obrigatório
Em moeda ou cujo valor se possa exprimir	Pago em moeda nacional (reais)
Que não constitua sanção de ato ilícito	Multas não se definem como tributo
Instituído em Lei	Só existe obrigação se a Lei estabelecer
Atividade administrativa plenamente vinculada	Não existe momento oportuno para o recolhimento, a Lei determina as obrigações a serem seguidas.

Fonte: elaborado pela autora baseado no autor Oliveira et al. (2013).

Conforme a Constituição, o tributo será pago em moeda corrente nacional, não decorrerá de situações ilícitas, como por exemplo, pagamento de multas, e somente será cobrado se a obrigação em questão estiver instituída em lei (OLIVEIRA, et al, 2013).

Os tributos são classificados em duas espécies tributárias: vinculadas e não vinculadas. Os vinculados são os tributos arrecadados para um fim específico, quando houver uma atividade estatal colocada à disposição do contribuinte, como por exemplo, as taxas. Já os não vinculados, são os arrecadados sem possuir uma destinação específica, como por exemplo, os impostos (FABRETTI, L., 2014; FABRETTI, D., 2014).

A CF/88 estabelece as espécies tributárias que os Estados, Distrito Federal e municípios podem instituir afim de arrecadar receitas para a gestão do país. Essas espécies estão definidas no art. 145 que são os impostos, taxas e contribuições de melhoria, em seu art. 148 que estipula os empréstimos compulsórios e o art. 149 que indica as contribuições especiais.

2.1.1.1 Impostos

O CTN em seu art. 16 define imposto como “o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade específica relativa ao contribuinte”.

Segundo Machado (2013), a obrigação de pagar o imposto ocorrerá independentemente se executado alguma obra ou uma atividade que esteja diretamente vinculada ao contribuinte. Por exemplo, o Imposto de Renda, para sua cobrança é levado em consideração apenas o fato de obter a renda, não sendo necessário o Estado prestar algum serviço para o mesmo.

2.1.1.2 Taxas

O CTN em seu art. 77 indica que a União, Estados, Distrito Federal e Municípios poderão realizar a cobrança das Taxas. Explica também, que o fato gerador do tributo é o exercício regular do poder de polícia ou o serviço público prestado ao contribuinte.

Segundo Amaro (2013), o fato gerador das taxas é a realização de alguma atividade efetuado pelo Estado, que irá beneficiar o contribuinte de alguma forma.

Filho (1982, p. 37) apresenta algumas características:

- a) as taxas são tributos de COMPETÊNCIA COMUM, uma vez que podem ser cobradas por todas as pessoas jurídicas de Direito Público (União, Estados, Distrito Federal e Municípios);
- b) são fatos geradores das taxas:
 - exercício regular do poder de polícia;
 - utilização efetiva de serviço público; e
 - utilização potencial de serviço público.
- c) o vínculo Estado-contribuinte, no que concerne às taxas, é direto.

Sendo assim as taxas podem ser cobradas em razão do poder de polícia, bem como referente a prestação de serviço público prestado pelo Estado.

2.1.1.3 Contribuições de Melhoria

Este tributo é cobrado quando uma determinada obra pública valoriza o imóvel do proprietário que se encontra na região. De acordo com o art. 81 do CTN esta contribuição terá como forma de cálculo a valorização do imóvel após a obra concluída.

Ávila (2007) explica que as obras são custeadas com o dinheiro da arrecadação dos impostos, desta forma, a contribuição tem por objetivo evitar o enriquecimento injusto do contribuinte que possui o imóvel no local em questão, pois o mesmo será valorizado.

Segundo Pêgas (2007) a contribuição geralmente não é cobrada, pois possui muitas exigências burocráticas. Para os casos em que houve a iniciativa

de cobrança não prosseguiu em virtude de não atender os requisitos estabelecidos pela Lei.

2.1.1.4 Contribuições Especiais

A Constituição Federal em seu art. 149 indica que somente a União poderá instituir as contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, com o intuito de custear atividades estatais específicas.

2.1.1.5 Empréstimos Compulsórios

Empréstimo compulsório é um tributo não vinculado que somente poderá ser solicitado pela União e instituído por Lei complementar para atender as necessidades do país em situações extremas que não estavam no orçamento do país (FABRETTI, L., 2014; FABRETTI, D., 2014).

Segundo o CTN/66:

Art. 15. Somente a União, nos seguintes casos excepcionais, pode instituir empréstimos compulsórios:

I - guerra externa, ou sua iminência;

II - calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis;

III - conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo.

Parágrafo único. A lei fixará obrigatoriamente o prazo do empréstimo e as condições de seu resgate, observando, no que for aplicável, o disposto nesta Lei.

Casagrande (2015), explica que este tributo é instituído por meio de Lei Complementar, porém não informa qual será seu fato gerador, apenas menciona a ocasião que poderá ser solicitado, como por exemplo, calamidade pública. Sendo assim deverá ser indicado por meio da Lei qual será seu fato gerador.

2.1.2 Princípios constitucionais tributários

A arrecadação dos tributos é uma das fontes de recursos do Estado. Porém, para que seja efetuada de forma correta a Constituição Federal

determina alguns princípios para esta arrecadação, visando limitar o poder de tributar dos entes federativos.

2.1.2.1 Princípio da Legalidade

A CF/88 nos assegura que não estamos obrigados a fazer ou deixar de fazer algo sem que o mesmo esteja estipulado em Lei.

Ao que se refere ao Direito Tributário o mesmo está especificado no art. 150 inciso I, indicando que é vedado “exigir ou aumentar tributo sem que a lei estabeleça”.

O princípio da legalidade assegura aos contribuintes que o Estado não poderá cobrar ou aumentar tributos sem que estejam instituídos em Lei, onde mudanças em sua cobrança não poderá ser efetuada por meio de decretos, portarias, que são fontes secundárias e sim por Lei, visto que esta é a fonte principal (FABRETTI, 2015).

2.1.2.2 Isonomia/Igualdade Tributária

Esse princípio garante o tratamento igual aos contribuintes que se encontrem em situação econômica equivalente. Assim, o contribuinte é tributado conforme sua capacidade.

De acordo com o art. 150 inciso II da CF/88 que é vedado a União, Estados e Municípios:

Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

O princípio segue o que está estipulado no art. 5º da CF, que indica “Todos são iguais perante a Lei sem distinção de qualquer natureza [...]”, sendo desta forma garantido aos cidadãos um tratamento igualitário aqueles que se encontrem na mesma situação.

2.1.2.3 Irretroatividade Tributária

De acordo com Fabretti (2015) quando determinada lei entrar em vigor está irá aplicar-se a fatos que ocorrem após sua vigência.

Oliveira (Gustavo Pedro, 2014) indica que este princípio assegura aos contribuintes que o tributo não será cobrado novamente em relação a fatos geradores passados conforme as novas alterações.

Segundo Maidl (2016) quando a Lei for beneficiar de alguma forma o contribuinte esta sim poderá retroagir. O autor explica que a retroatividade se aplicará a penalidades, e não alterações de alíquotas.

2.1.2.4 Princípio da Anterioridade

Para que não seja realizada a criação ou alterações na legislação onde o contribuinte poderia em um período estar pagando tributo de uma forma e período seguinte outra, a CF/88 em seu art. 152 inciso III determina que é proibido cobrar tributo no mesmo exercício financeiro em que a Lei em questão foi publicada.

Segundo Casagrande (2015) este princípio estipula que nenhum tributo poderá ser cobrado no exercício que foi alterado, onde passará a valer somente no exercício financeiro seguinte.

2.1.2.5 Princípio da Anterioridade Nonagesimal

Como o princípio da anterioridade indica que não será cobrado o tributo no mesmo exercício da alteração, os entes Federativos poderiam alterar a lei até o último dia do exercício.

Desta forma para evitar situação, a CF/88 estabeleceu a alínea C do inciso III do art. 150, conhecido como princípio da noventena, onde determina que seja publicada com prazo de noventa dias as alterações referentes as leis que alterem a cobrança de tributos (FABRETTI,2015).

Este princípio tem o intuito de preparar os contribuintes para se adequar as alterações realizadas, pois o mesmo passará a ser cobrado após 90 dias da data de publicação da Lei.

2.1.2.6 Princípio da Não Cumulatividade

Os valores recolhidos nas vendas das mercadorias poderão ser compensados com os créditos das compras efetuados no estabelecimento, conforme princípio da não cumulatividade.

De acordo com a CF/88 em seu art. 155, § 2º:

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

Segundo Aguiar (2009) o cálculo realizado para efetuar o recolhimento do imposto ao fisco é complexo, pois utiliza a sistemática do débito e crédito fiscal, ou seja, quando efetuado a compra de uma mercadoria o contribuinte possui um crédito que poderá ser compensado na etapa seguinte, que é a venda de um novo produto ou revenda do mesmo.

A autora conclui indicando que geralmente ao fim do período será apresentado um saldo devedor pois os valores de vendas são maiores, porém caso haja uma queda e o valores credores sejam maiores poderá aproveitá-lo no período seguinte.

2.2 ICMS

Dentre os tributos existente no Brasil, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e serviços (ICMS) representa uma das principais fontes de arrecadação do País. Segundo Sabbag (2013), este imposto corresponde cerca de 80% da arrecadação de todos os Estados.

A CF/88 determina em seu art. 155:

Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir imposto sobre:

I – [...]

II – operações relativas a circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

Haverá incidência do imposto desde que a circulação da mercadoria seja para fins mercantis, ou seja, para geração de lucros, onde o cálculo do mesmo é realizado “Por dentro” tendo o seu valor integrado a base de cálculo para o imposto (ANGELIM, 2015).

Casagrande (2015, p. 30) indica que:

Da Constituição Federal, podemos extrair que a incidência do ICMS abrange a circulação de mercadorias, que envolve a movimentação de bens e produtos, energia elétrica, combustíveis, lubrificantes e minerais, envolve a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, que compreendem os fretes referentes aos transportes das mercadorias e envolve a prestação de serviços de comunicação que abrange os serviços telefônicos, inclusive as comunicações sociais, como radiodifusão e televisão.

A CF/88 determina algumas normas para o ICMS, porém as regras gerais para este tributo constam na Lei Complementar 87/96 conhecida como Lei Kandir. Respeitando a lei em questão, cada Estado deverá estabelecer suas próprias regras específicas, visto que este imposto é de competência Estadual.

Os saldos referentes aos valores devidos do ICMS poderão ser compensados ao valor pago na operação anterior, ou seja, segue o princípio da não-cumulativo (FABRETTI, 2015).

Porém, para que o contribuinte possa creditar-se desses saldos é necessário que os valores referentes as operações possuam o imposto destacada na nota, que atenda a legislação e que o emissor esteja com situação regular com o fisco (FABRETTI, 2015).

Em Santa Catarina o ICMS é regulamentado pela Lei nº 10.297/96 e pelo Decreto nº 2.870/01, que constam regras e normas de arrecadação deste imposto, como fato gerador, base de cálculo e demais orientações necessárias.

2.2.1 Fato Gerador

É considerado fato gerador a ocorrência da hipótese de incidência prevista, que poderá ocorrer de forma instantânea (através de um único ato), periódico (apurado em um determinado período), complexo (dependerá de diversas operações para gerar a base de cálculo e assim o valor do imposto a pagar) e por fim o persistente que não possui período para sua conclusão (FABRETTI, 2014).

O Código Tributário Nacional indica em seu art. 116:

Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária (BRASIL, 1966).

Segundo Oliveira (et al, 2015, p .61) “o fato gerador definido como aspecto objetivo da hipótese de incidência que representa uma situação abstrata, descrita na lei, a qual, uma vez efetivada promove o surgimento da obrigação tributária”.

Sabbag (2013, p. 1067) indica que o fato gerador do ICMS consiste: “a) na circulação de mercadorias; b) na prestação de serviços de transporte (interestadual e intermunicipal); c) na prestação de serviços de telecomunicação”.

2.2.2 Contribuinte e Responsável

A pessoa que está ligada pessoalmente e diretamente com o fato gerador do tributo é conceituado contribuinte. Segundo Amorim (2007, p. 18) “assim temos a figura do contribuinte, que sempre terá uma relação pessoal e direta com o fato gerador. É o caso do comerciante, por exemplo, que será o contribuinte do ICMS quando efetuar a venda de mercadoria”.

A pessoa que executar frequentemente ou em grande volume atividades comerciais com operações e circulação de mercadoria ou prestação de serviços de transporte é considerada contribuinte (OLIVEIRA, et al, 2015).

O contribuinte estará diretamente vinculado ao fato gerador do tributo, porém há a existência daqueles que não estão diretamente ligados, porém são responsáveis pelos mesmos.

Considera-se responsável a pessoa instituída por lei, para responder pela arrecadação da obrigação tributária, que deverá ser entregue ao fisco sob pena de prisão, caso seja considerado depositário infiel (FABRETT, 2014).

2.2.3 Base de cálculo

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

Sabbag (2013, p.1071) explica base de cálculo poder ser:

- a) o valor da operação, em se tratando de operação de circulação de mercadoria;
- b) o preço do serviço, em se tratando de transporte I interurbano e interestadual) e de comunicação;
- c) o valor da mercadoria ou bem importado, constante no documento taxa de câmbio utilizada para cálculo do imposto de importação, e acrescido do IPI, do IOF, do próprio II (Imposto de Importação) e das despesas aduaneiras.

Base de cálculo é o valor sobre o qual é calculado o tributo. Como regra geral para a base de cálculo do ICMS, é o valor da venda de mercadorias.

Após saber distinguir o que seria base de cálculo, é necessário avaliar a alíquota que será utilizada na tributação, pois este é o percentual definido na lei que será aplicado à base de cálculo para ser apresentado o valor do imposto devido.

2.2.4 Alíquotas

Segundo Colombo (2012) esses percentuais são fixados por Lei ordinária e são estabelecidas pelos Estados e Distrito Federal, conforme a CF/88, art.155:

§ 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;

Caso o Senado Federal não estabeleça alíquotas mínimas e máximas por meio de resolução conforme determinado na Constituição Federal, os Estados ficarão responsáveis por determiná-las conforme sua competência (SABBAG, 2013).

Machado (2013) explica que uma importante questão a ser avaliada é a seletividade do ICMS, pois conforme a Constituição Federal o tributo poderá ser seletivo conforme sua essencialidade, porém este é facultativo, se o legislador adotar tal critério deverá avaliar sua essência, ou seja, quanto mais importante e essencial a mercadoria, menor deve ser sua alíquota, e quanto mais desnecessário a alíquota poderá ser elevada. O autor ainda conclui indicando:

Observa-se, porém, que a norma constitucional pertinente à seletividade do ICMS tem sido violada pelos Estados, que, interessados mais na arrecadação que no respeito ao Direito, preferem elevar suas alíquotas em considerar a essencialidade dos produtos ou serviços, tendo em vista simplesmente a comodidade da arrecadação, como acontece com os combustíveis, a energia elétrica e os serviços de comunicação.

O ICMS apresenta alguns benefícios fiscais que poderão reduzir a carga tributária deste imposto, com o objetivo de incentivar empreendedores a instalarem suas empresas nessas regiões.

2.3 BENEFÍCIOS FISCAIS DO ICMS

Benefícios fiscais são incentivos disponibilizados pelas Unidades Federativas aos contribuintes, afim de incentivá-los a instalar seus empreendimentos nesses locais.

De acordo com Paranaíba (2012, p. 02 apud ALMEIDA, 2000, p.28):

Os benefícios tributários que são considerados incentivos fiscais são aqueles que promovem uma indução do comportamento dos agentes econômicos que se sujeitam a este. Desta forma, por definição, temos que incentivo fiscal é o benefício tributário que “estimele os agentes a

agir de determinada forma, objetivando a atingir um alvo econômico o social previamente definido”.

Segundo Dagostim (2011) os tratamentos diferenciados referentes aos impostos que ocasionam qualquer vantagem tributária são considerados benefícios fiscais. O autor ainda conclui explicando que os incentivos fiscais oferecidos pelo Governo através de programas, têm o objetivo de reduzir a carga tributária, visto que, esta é elevada no país, sendo uma grande despesa para as empresas.

Dentre esses benefícios é possível citar: Isenção, redução da base de cálculo, suspensão do imposto e crédito presumido.

2.3.1 Isenção

O benefício disponibilizado ao contribuinte da dispensa do pagamento do tributo, objetivando eliminar o custo tributário é chamado de Isenção.

Segundo Kfour Junior (2010) essa dispensa poderá ocorrer desde que seja seguido as leis e normas tributárias e que possuam fundamento, como por exemplo, questões sociais, atendimento ao princípio da capacidade contributiva, instrumento de políticas públicas.

O Código Tributário Nacional determina em seu art. 176:

A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

A isenção é uma forma de benefício onde o Estado possui a competência para a cobrança, porém não a faz. Essa cobrança poderá ser parcial, sendo chamada então de redução de base de cálculo.

2.3.2 Redução da Base de Cálculo

A redução da base de cálculo é considerada um benefício pois o contribuinte tem a possibilidade isentar-se parcialmente do pagamento do tributo.

Segundo Casagrande (2015, p. 35) “A redução da base de cálculo concede em determinadas operações ou com produtos específicos e expressos na legislação, a exclusão de uma parcela do valor da operação para a formação do valor a ser recolhido do imposto”.

2.3.3 Suspensão do Imposto

Quando determinada saída de mercadoria é condicionada para eventos futuros, de acordo com a legislação, esta saída é considerada suspensa.

“A suspensão representa a não ocorrência da incidência do imposto na saída de determinadas operações contidas na legislação, a qual passa a estar sob condição de um evento futuro definido na legislação” (CASAGRANDE, 2015, p.33).

De acordo com o art. 27 do regulamento do ICMS/SC as saídas de mercadorias para conserto, reparos ou industrialização são suspensas.

As saídas de mercadorias nessas situações serão suspensas do imposto, não ocorrendo a apuração de valores e saldos devidos a recolher. Além da suspensão, as UFs poderão desobrigar as entidades de tributação, ocasionando assim uma diminuição desses valores.

2.3.4 Crédito Presumido

É a forma na qual os Estados e o Distrito Federal desobrigam o contribuinte da carga tributária incidentes nas operações efetuado. Essas operações não estão ligadas diretamente as entradas de mercadorias, é apenas uma presunção de crédito sobre os valores apurados.

Colombo (2012, p. 57 apud GORGES, 2011, p. 491) conceitua o crédito presumido como:

[...] benefício fiscal concedido para determinadas operações ou prestações, ou para determinada atividade econômica. Há casos em que é opcional aos créditos normais decorrentes das operações anteriores e casos em que soma-se a eles.

O Regulamento do ICMS de Santa Catarina em seu Anexo 2, arts. 15 ao 25 apresenta em quais situações é possível aderir este benefício.

2.3.4.1 Crédito Presumido do ICMS em Santa Catarina para o setor têxtil

Os Estados fornecem benefícios fiscais as empresas com o intuito de incentivá-las a crescer em determinada atividade. Em Santa Catarina um dos segmentos que se enquadra nessa situação é o segmento têxtil.

O Regulamento de Santa Catarina em seu art. 15 indica que fica concedido o crédito presumido:

XXXIX -Nas saídas de artigos têxteis, de vestuário, de artefatos de couro e seus acessórios, promovida pelo estabelecimento industrial que os tenha produzido, de forma a resultar em tributação efetiva equivalente a 3% (três por cento) do valor da operação.

Conforme o art. citado as saídas poderão presumir um crédito, porém o valor a recolher do período não poderá ser inferior a 3% do valor da venda. Mesmo a empresa optando por esse benefício poderá aproveitar cumulativamente com os créditos efetivos do ICMS, porém deverá ser recolhido mensalmente o montante de 3% de ICMS sobre as saídas tributadas. O excesso dos créditos do imposto deverá ser estonado para que o valor a recolher do período não seja inferior ao percentual exigido (art. 15, § 35, RISCMS/SC).

Caso a empresa opte pela utilização dos benefícios citados, deverão realizar a solicitação através do SAT que é a página oficial da Secretaria do Estado da Fazenda na Internet, conforme indica o § 35 inciso I, art. 15 Anexo 2.

Para que a empresa permaneça no benefício deverá o estabelecimento utilizar 85% de matéria prima produzida em território nacional. Caso seja realizada importação de mercadorias, a mesma deverá ser importada por meio de portos e/ou aeroportos situados no Estado e por estabelecimento inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado de Santa Catarina, conforme o regulamento do ICMS de Santa Catarina art. 15 § 35 inciso II.

Uma das condições estabelecidas pela legislação é que as empresas que o optem pelo crédito presumido reinvesta na modernização, readequação, expansão do parque fabril ou pesquisas e desenvolvimentos de novos produtos o valor correspondente ao benefício (RICMS/SC).

Esse incentivo oferecido tem como principal objetivo diminuir a carga tributária e fazer com que o segmento se desenvolva no Estado, diminuindo assim o afastamento de empresas para outros estados e fazendo com que empreendedores queiram instalar seus negócios na região.

2.3.4.2 Crédito Presumido do ICMS em São Paulo e Rio de Janeiro para o setor têxtil

O Estado de São Paulo no ano 2017 publicou o Decreto nº 62.560 que alterou a base de cálculo reduzida do imposto ICMS. Esta alteração resultou em uma carga tributária 12% sobre produtos têxteis específicos que estão relacionados no inciso II do artigo 52 do Anexo II do RICMS/SP.

O Decreto concedeu o crédito outorgado do imposto ao estabelecimento paulista que ao realizar saída interna beneficiada com a mencionada redução, poderá se creditar do percentual de 12% sobre o valor da referida saída.

O Quadro 2 apresenta como passou a ser realizado o cálculo para o setor nas saídas internas:

Quadro 2 - Cálculo ICMS conforme Decreto nº 62.560

Valor Contábil	1.000,00
Redução Base de Cálculo - 33,33%	333,30
Base de Cálculo Reduzida	666,70
ICMS sobre a base de cálculo reduzida - 18%	120,01
Débito saídas internas	120,01
Crédito outorgado de 12% sobre as saídas internas	120,01
(=) ICMS sobre apuração	0,00

Fonte: elaborado pela autora baseado no Decreto nº 62.560/2017

Após elaborar o cálculo de redução, e gerar o valor do débito, o contribuinte poderá creditar-se a aplicação do percentual de 12% conforme utilizado nas saídas. Este crédito deverá ser lançado no campo “Outros Créditos” conforme determina o art. 2º, § 2º do Decreto nº 62.560 (RICMS/SP).

Para o Estado do Rio de Janeiro no ano de 2017 o governo prorrogou a chamada Lei da Moda (Lei 6.331) para 2032. Isso fez com que as empresas consigam se manter competitivas no mercado. Desta forma, atualmente o Estado possui uma alíquota correspondente a 2,5% sobre o valor contábil das operações de saídas realizadas.

2.4 SETOR CONFECÇÃO

Os Estados fornecem incentivos com o objetivo de impulsionar o crescimento de algum segmento no mercado. Um dos setores que se enquadra nessa situação é o setor têxtil, que vem demonstrando um aumento significativo no país.

O Brasil possui mais de 29 mil empresas no ramo e está na 5º posição no ranking mundial. É o único país que possui a cadeia Têxtil completa, ou seja, efetua desde a produção das fibras até a comercialização (ABIT, 2017).

Segundo dados da ABIT (2017) este setor é o segundo maior gerador do primeiro emprego, e o segundo maior empregador da indústria de transformação. No ano de 2017 gerou em torno de 1,479 milhão de empregos diretos e 8 milhões indiretos.

Santa Catarina vem se destacando como um dos principais polos de confecção do país. Segundo pesquisa realizada pelo SEBRAE, na América Latina o Vale do Itajaí é definida como o polo têxtil mais avançado e maior do mundo. É considerado também um dos principais exportadores de confecções de malha e artigos de cama, mesa e banho do Brasil.

Atualmente o setor está crescendo consideravelmente. Segundo a ABIT, em 2017 a produção aumentou 5%, o que ocasionou um aumento nos postos de trabalho no Estado. O Setor de Informação e Análise do Mercado de Trabalho (SST/SINE) baseado nos dados do CAGED (2017) indicou que o segmento gerou cerca de 3.787 no ano de 2017.

Com o país possuindo uma posição significativa no ranking mundial do setor têxtil, os Estados tentam incentivar os investidores a abrirem este tipo de segmento na região, afim de gerar mais empregos e receitas para o Governo. Porém esses benefícios geram a chamada “Guerra fiscal” entre as UFs.

2.5 GUERRA FISCAL

O ICMS possui alguns benefícios fiscais que poderão reduzir a carga tributária deste imposto. Essas reduções geram uma disputa entre os Estados, a chamada “Guerra Fiscal”.

Desde a Constituição de 1988 os Estados possuem autonomia fiscal para oferecer benefícios as entidades afim de aumentar a economia na região. Porém para atingir o objetivo de atrair os investidores, os estados acabam entrando na chamada “Guerra Fiscal” para ver quem oferece o melhor incentivo.

Quando os Estados buscam aumentar os investimentos de suas regiões através de benefícios fiscais as empresas passam a deslocar-se para esses lugares que fornecem maiores benefícios. Então, a partir desta situação os entes federativos iniciam uma disputa, onde cada membro tenta obter vantagens em relação ao demais para assim aumentar a economia local (NASCIMENTO, 2002 apud OLIVEIRA 1999).

Pereira e Bassoli (2008) explicam que esta guerra entre os Estados pode manifestar-se na forma de benefícios fiscais, financeiros, financeiro-fiscais e de infraestrutura, porém todos estes incentivos possuem um único objetivo: que as empresas optem por essas regiões ou os empreendedores queiram investir nestes locais.

Segundo Casagrande (2015) essa guerra fiscal acaba ocasionando impactos aos Estados menos favorecidos, como por exemplo desemprego e diminuição do capital, visto que as empresas acabam se deslocando para as regiões que fornecem maiores benefícios, ocasionando então, um desequilíbrio econômico no país.

Entre os Estados, um dos tributos que gera está “Guerra” é o Imposto sobre circulação de mercadorias (ICMS) visto que é um dos impostos que possuía maior arrecadação no país.

Como exemplo para essa situação temos o Estado de São Paulo, que com o intuito de incentivar a fabricação e as vendas internas de produtos têxteis reduziu a alíquota zero o ICMS (Decreto nº 62.560/2017) e Estado do Rio de Janeiro que prorrogou seu incentivo para o ano de 2032.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Neste capítulo, é apresentado o enquadramento metodológico do estudo. Em seguida, apresentam-se os procedimentos utilizados para o estudo e análise dos dados.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

No que se refere à análise dos dados utiliza-se abordagem qualitativa e quantitativa. Para Michel (2015) quando abordada a forma qualitativa, a mesma é fundamentada a partir de discussões e relações interpessoais, sem que seja necessário comprovar algo numericamente ou estatisticamente, o que será verificado são as variáveis dos fatos, ao contrário do que podemos conceituar como quantitativa onde as informações são sempre informadas numericamente, desta forma as análises dos dados efetuados serão de forma qualiquante.

Esta pesquisa, quanto aos objetivos, caracteriza-se como descritiva, pois serão realizados estudos baseados principalmente na Constituição Federal de 1988, na Lei do ICMS e no regulamento do ICMS de Santa Catarina anexo 2, buscando demonstrar o benefício do crédito presumido do ICMS para as indústrias Têxteis. A pesquisa descritiva conforme Cervo, Bervian, Da Silva (2007, p. 61) “observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los”.

Para o levantamento das informações será realizada pesquisa bibliográfica, com base em livros, artigos científicos, monografias, materiais disponibilizados na internet e legislação pertinente ao objeto da pesquisa. De acordo com Martins e Lintz (2007, p. 15) “a pesquisa bibliográfica procura explicar e discutir um tema ou um problema com base em referências teóricas publicadas em livros, revistas, periódicos etc. Busca conhecer e analisar contribuições científicas sobre determinado tema”.

Outro procedimento que será realizado foi o estudo de caso, por meio deste, será evidenciado os resultados adquiridos a respeito do problema deste estudo.

3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

O procedimento do estudo de caso desta pesquisa foi realizada em uma empresa do setor têxtil de Santa Catarina que possui o crédito presumido. No exemplo prático, será demonstrado saldos que foram adaptados de modo que não prejudicasse a pesquisa e o sigilo das informações fossem preservados.

O comparativo elaborado entre os Estados de Santa Catarina, São Paulo e Rio de Janeiro levou em consideração o Regulamento de cada Unidade Federativa.

4 ESTUDO DE CASO

Este capítulo apresenta os impactos fiscais e econômicos dos benefícios fiscais do ICMS de uma empresa do segmento têxtil, comparando os benefícios do Estado de Santa Catarina, sede da matriz, com os concedidos pelos Estados de São Paulo e Rio de Janeiro.

Os valores fornecidos pela empresa foram alterados para a realização do estudo, de modo que não prejudicasse a pesquisa e o sigilo das informações fossem preservados.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

A empresa, objeto de estudo deste trabalho, é uma Indústria e Comércio de Confecções, que iniciou em 1986 com um pequeno negócio familiar fundada pelo casal Arcílio e Vera Olivo, com foco em moda infantil.

Possuindo um diferencial desde essa época, a empresa utilizava o trabalho artesanal para gerar peças ricas em detalhes e que conquistavam cada vez mais o mercado elaborados.

No ano de 2006 os empresários da família Olivo apostaram em uma mudança ousada no posicionamento da empresa: investir na criação de uma grife feminina, voltada ao público adulto. Foi assim que surgiu a Lança Perfume, que chegou no mercado com uma proposta inovadora e hoje é sucesso e referência nacional.

Muito mais que uma case de sucesso a Lança perfume é uma das marcas mais desejadas pelas mulheres brasileiras. Com uma proposta inovadora, traduz o que a mulher é e onde quer chegar, surpreendentemente e ousada, a marcar reescreve a história de luxo em cada coleção.

Com o crescimento da marca, a La Moda decidiu investir em um novo parque fabril, inaugurado em 2012 e que se tornou referência em âmbito nacional. Esse parque, ampliado em 2015, conta com 15.000 m², onde cerca de 650 profissionais contribuem para a construção da marca, para a gestão de relacionamento com clientes e, principalmente, para a criação, desenvolvimento e aperfeiçoamento dos produtos. Indiretamente, são aproximadamente 2.000 profissionais trabalhando diariamente para construir esse sonho.

Figura 1 – Empresa



Fonte: Elaborada pela autora

A La Moda possibilita que seus produtos cheguem ao consumidor final através de 2 mil pontos de venda multimarcas, 23 lojas próprias e por meio de plataformas on-line. Além de forte atuação no mercado interno, as marcas do grupo também estão presentes em 7 países: Portugal, Paraguai, EUA, Japão, Angola, Bolívia e Uruguai.

A companhia conta atualmente com a operação de 23 lojas próprias no Brasil, incluindo 2 lojas internas (uma de cada marca) localizadas no parque fabril em Criciúma/SC.

4.2 APURAÇÃO ICMS NORMAL

Com o intuito de verificar o quanto a empresa é beneficiada pelo incentivo fiscal foi avaliado o valor recolhido de ICMS adotando o modelo de apuração normal.

A empresa estudada possui mercadorias para revenda e itens que são industrializados na própria sede. As compras possuem alíquotas de ICMS variáveis, nas quais 4% correspondem a mercadorias de importação, 12% alíquotas interestaduais e 17% compras de dentro do Estado. Desta forma para uma melhor compreensão a tabela 1 lista os créditos referentes a compra de mercadorias para revenda.

Tabela 1 – Compras de Mercadoria para Revenda

Valor Contábil	Devoluções	Base de cálculo	Alíquota ICMS	Valor ICMS
3.000.000,00	30.000,00	2.970.000,00	4%	118.800,00
6.000.000,00	60.000,00	940.000,00	12%	712.800,00
1.000.000,00	10.000,00	990.000,00	17%	168.300,00
10.000.000,00	10.000,00	9.900.000,00		999.900,00

Fonte: elaborado pela autora (2018)

As aquisições para vendas correspondem a itens como bolsas, sapatos e cintos, produtos esses que geram grande movimentação na empresa.

Além dos créditos de ICMS gerados nas compras para revenda a empresa adquire matéria prima para industrialização das mercadorias. A Tabela 02 lista os saldos dos crédito do período.

Tabela 2 – Compra de Matéria Prima

Valor Contábil	Devoluções	Base de cálculo	Alíquota ICMS	Valor ICMS
5.000.000,00	100.000,00	4.900.000,00	4%	196.000,00
20.000.000,00	400.000,00	19.600.000,00	12%	2.352.000,00
5.000.000,00	50.000,00	4.950.000,00	17%	841.500,00
30.000.000,00	550.000,00	29.450.000,00		3.389.500,00

Fonte: elaborada pela autora (2018)

Grande parte das matérias prima consumidas são de fora do Estado, dentre esses produtos adquiridos é apresentado os tecidos e aviamentos.

Após avaliar os valores referentes as compras e suas respectivas devoluções, foi analisado os débitos referentes as vendas.

A empresa possui saldo referentes a vendas de produção do estabelecimento e de revenda de mercadorias.

A tabela 3 consta os saldos dos débitos referentes a vendas industrializadas.

Tabela 3 – Venda de Produção do Estabelecimento

Valor Contábil	Devoluções	Base de cálculo	Alíquota ICMS	Valor ICMS
18.750.000,00	375.000,00	18.375.000,00	7%	1.286.250,00
81.250.000,00	1.625.000,00	79.625.000,00	12%	9.555.000,00
25.000.000,00	500.000,00	24.500.000,00	17%	4.165.000,00
125.000.000,00	2.500.000,00	122.500.000,00		15.006.250,00

Fonte: elaborado pela autora (2018).

A maioria das vendas realizadas pela empresa são interestaduais que correspondem cerca de cerca de 80%, os demais 20% correspondem as vendas efetuadas dentro do Estado.

A tabela 04 apresenta os saldos referentes às vendas de mercadorias de 2017.

Tabela 4 – Revenda de Mercadorias

Valor Contábil	Devoluções	Base de cálculo	Alíquota ICMS	Valor ICMS
3.750.000,00	37.500,00	3.712.000,00	7%	148.500,00
16.250.000,00	162.500,00	16.087.500,00	12%	1.930.500,00
5.000.000,00	50.000,00	4.950.000,00	17%	841.500,00
25.000.000,00	250.000,00	24.750.000,00		2.920.500,00

Fonte: elaborado pela autora (2018).

O valor do ICMS listado no período a recolher das vendas de mercadoria foi de R\$ 2.920.500.

Após apresentar as premissas para a realização do cálculo, a tabela 5 demonstra a apuração final do imposto, totalizando os débitos referente as saídas e devoluções de compras e os créditos referente as entradas e devoluções de vendas.

Tabela 5 - Apuração ICMS Normal – Revenda e Venda de Produção do Estabelecimento

Débito ICMS Saída	17.926.750,00
(-) Crédito ICMS Entradas	(4.389.400,00)
Total ICMS a Recolher	13.537.350,00

Fonte: elaborada pela autora (2018)

Ao realizar a apuração do ICMS considerando a apuração normal sem benefício é gerado um valor considerável a recolher de R\$ 13.537.350,00.

4.3 APURAÇÃO CRÉDITO PRESUMIDO EM SANTA CATARINA

Com base nas premissas utilizados anteriormente será elaborado a apuração do ICMS adotando o benefício fiscal disponibilizado na legislação, mais respectivamente no art.15 inciso XXXIX.

A tabela 6 lista os valores utilizados para a realização do cálculo do benefício já deduzido as respectivas devoluções.

Tabela 6 - Apuração Crédito presumido

Vendas líquidas de industrial.	125.000.000,00
BC	122.500.000,00
Percentual confor. Art 15	3%
(=) Crédito Equivalente	3.675.000,00
Débitos pelas Saídas	15.006.250,00
(-)Crédito pelas entradas	3.389.500,00
Débito ICMS Parcial	11.616.750,00
(-) Crédito Presumido Equivalente	3.675.000,00
(=) Total de Crédito confecção	7.941.750,00

Fonte: elaborado pela autora (2018)

Para a realização do cálculo deve ser separado os saldos correspondentes as vendas por industrialização, pois o benefício é somente para este tipo de operação.

Deve ser reduzido os valores referente as devoluções do período e aplicado a alíquota efetiva de 3%, onde resultou no valor de 3.675.000,00.

Na apuração é necessário verificar qual é o total do crédito presumido que será apresentado na apuração, desta forma, é informado o total dos débitos gerados deduzindo as entradas, onde é listado os valores de débito parcial. Após retiramos o crédito presumido equivalente, gerando assim um total de crédito presumido de confecção de 7.941.750,00

Para os valores que correspondem as vendas de mercadorias é elaborado o cálculo de apuração normal.

Tabela 7 - Apuração revenda de Mercadorias

Débito ICMS Saída	2.920.500,00
(-) Crédito ICMS Entradas	(999.900,00)
Total ICMS a Recolher	1.920.600,00

Fonte: elaborado pela autora (2018)

A tabela 7 apresenta a apuração somente das vendas de mercadorias, onde mediante os cálculos foi apresentado o total de ICMS a recolher de R\$ 1.920.600,00.

Após elaborar os devidos ajustes para a apuração, foi realizado o cálculo do valor total a recolher das operações da empresa. A tabela 8 demonstra os valores obtidos.

Tabela 8 - Valor a Recolher de ICMS das operações

Total dos Débitos	17.926.750,00
Total de Créditos	12.331.150,00
Crédito pelas entradas	4.389.400,00
Crédito presumido confecção	7.941.750,00
ICMS a Recolher	5.595.600,00

Fonte: elaborado pela autora (2018)

Após realizar a apuração das vendas beneficiadas pelo incentivo, é adicionado o valor dos débitos de saídas das revendas de mercadorias, gerando assim, um saldo a recolher de ICMS R\$ 5.595.600,00.

4.3 APURAÇÃO CRÉDITO PRESUMIDO EM SÃO PAULO

Para a realização do cálculo do crédito presumido de São Paulo será avaliado a apuração do ICMS calculando como seria o saldo a recolher se este Regulamento correspondesse a Santa Catarina.

A tabela 9 apresenta o como é gerado o crédito outorgado referente as vendas industrializadas com redução da base de cálculo.

Tabela 9 - Vendas internas de industrialização – créditos outorgados

Valor Contábil	24.500.000,00
Redução Base de Cálculo - 33,33%	(8.165.850,00)
Base de Cálculo Reduzida	16.334.150,00
ICMS sobre a base de cálculo reduzida - 17%	2.776.805,50
Débito saídas internas	2.776.805,50
Crédito outorgado de 12% sobre as saídas internas	2.776.805,50
(=) ICMS sobre apuração	0,00

Fonte: elaborado pela autora (2018)

Deve ser gerada a apuração separadamente das vendas internas e interestaduais. Os valores demonstrados na tabela 9 são somente das vendas internas que após efetuada a redução da base de cálculo de 33,33% é aplicada a alíquota do ICMS de 17%.

O Débito gerado sobre as saídas internas, possuirá um crédito corresponde ao mesmo valor, chamado de “Crédito Outorgado”.

Com relação a venda interestadual é necessário efetuar um cálculo proporcional para que os créditos de vendas que foram beneficiadas pelo crédito outorgado sejam estornados na apuração. O quadro 3 demonstra a fórmula que deverá ser utilizada.

Quadro 3 – Fórmula para o cálculo proporcional

Fórmula: $E = (B/T) \times C$	
E	valor do crédito a ser estornado
B	média, dos últimos 12 meses do valor total das saídas beneficiadas pelo artigo 41 do Anexo III do RICMS
T	média, dos últimos 12 meses, do valor total das saídas realizadas, observado o disposto no inciso II
C	valor do crédito escriturado no período de apuração

Fonte: elaborado pela autora (2018)

Baseado na fórmula indicada acima, é elaborado o cálculo para identificar o valor que deverá ser estornado na apuração. A tabela 10 apresenta os saldos utilizados.

Tabela 10 - Cálculo proporcional dos créditos

Saídas beneficiadas	24.500.000,00
Saídas realizadas	122.500.000,00
Crédito escriturado	3.389.500,00
Crédito a ser estornado	677.900,00

Fonte: elaborado pela autora (2018)

Desta forma, com base nas informações da tabela 10, aplicamos a fórmula: $E = (B/T) \times C$ conforme demonstra o quadro 4

Quadro 4 - Aplicação na fórmula

$E = (B/T) \times C$
$E = (24.500.000/122.500.000)3.389.500$
$E = 677.900,00$

Fonte: elaborado pela autora (2018)

De acordo com os cálculos elaborados, o valor do crédito a ser estornado que corresponde as vendas que já foram beneficiadas pelo crédito outorgado é de R\$ 677.900,00.

Após realizar os cálculos para verificar o crédito outorgado e qual seria o valor do crédito a ser estornado na apuração, é elaborada a apuração realizando os devidos ajustes conforme apresenta a tabela 11:

Tabela 11 - Valor a Recolher de ICMS das operações interestaduais de industrializadas

Total dos Débitos	10.841.250,00
Débitos pelas Saídas	10.841.250,00
Total de Créditos	2.711.600,00
Crédito pelas entradas	3.389.500,00
Estorno de Crédito	(677.900,00)
ICMS a Recolher	8.129.650,00

Fonte: elaborado pela autora (2018).

Como na apuração das vendas internas o valor a recolher do imposto se torna 0,00, foi realizado apenas o cálculo do imposto das vendas interestaduais.

Por fim, foi verificado o saldo total a recolher do imposto conforme demonstra a tabela 13:

Tabela 12 - Valor a Recolher de ICMS das operações

Débitos pelas Saídas de indu. Interes.	8.129.650,00
Débito pelas saídas das vendas	1.920.600,00
ICMS a Recolher	10.050.250,00

Fonte: elaborado pela autora (2018)

Mediante aos cálculos é possível verificar que caso o benefício de São Paulo pertencesse a Santa Catarina a empresa teria que recolher em média R\$ 10.050.250,00.

4.4 APURAÇÃO CRÉDITO PRESUMIDO EM RIO DE JANEIRO

Para o Estado do Rio de Janeiro, a conhecida Lei da Moda (6.331/2012) define que as operações internas e interestaduais que corresponde as vendas de produção do estabelecimento possuirá alíquota efetiva de 2,5%.

A tabela 13 demonstrar o cálculo elaborado para as operações de industrialização.

Tabela 13 - Valor a Recolher de ICMS das operações de industrialização

Vendas Industrialização	122.500.000,00
Alíquota efetiva	2,5%
Débito ICMS	3.062.500,00

Fonte: elaborada pela autora (2018).

A vendas por industrialização indicada já apresenta o valor líquido retirando as devoluções do período, que aplicando a alíquota efetiva corresponde a um débito de R\$ 3.062.500,00.

Para as vendas de mercadorias utilizamos a apuração normal conforme tabela 14.

Tabela 14 - Valor a Recolher de ICMS das operações de Revenda

Vendas Industrialização	2.920.500,00
(-) Crédito ICMS Entradas	999.900,00
Débito ICMS	1.920.600,00

Fonte: elaborada pela autora (2018)

Nas operações de mercadorias que são adquiridas para revenda foi gerado um total de débito de R\$ 1.920.600,00.

Como a empresa possui operações com e sem benefícios, após os devidos cálculos é necessário calcular o débito total de ICMS gerado pela empresa.

Tabela 15 – ICMS a Recolher

Industrialização	3.062.500,00
Revenda	1.920.600,00
ICMS A Recolher	4.983.100,00

Fonte: elaborado pela autora (2018)

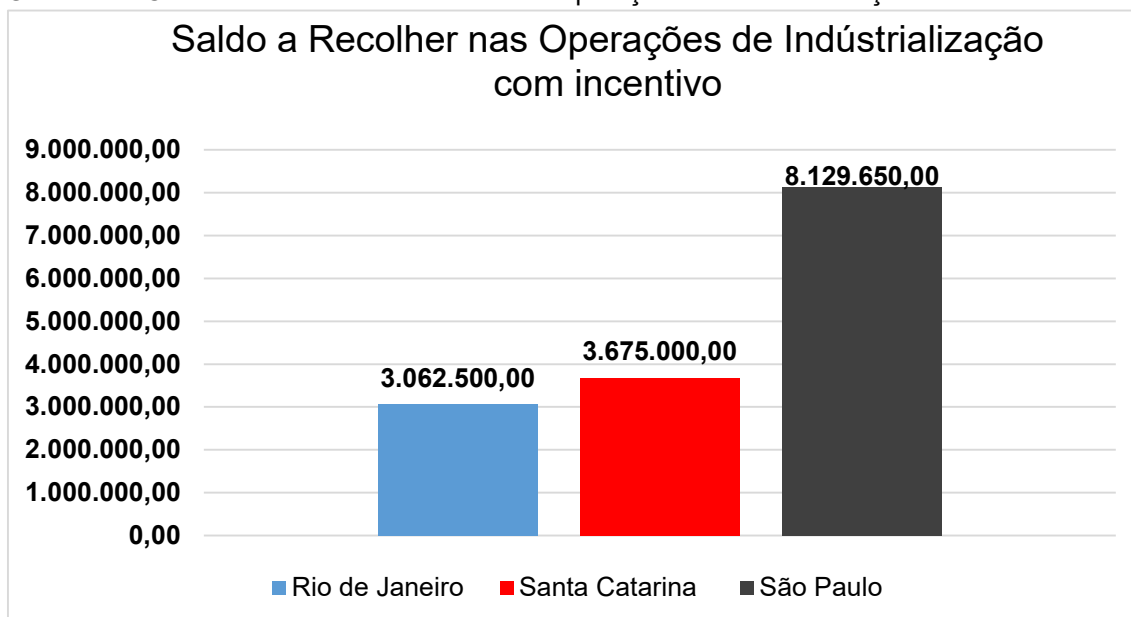
Com base nos cálculos elaborados caso em Santa Catarina fosse aplicado o incentivo do Rio de Janeiro a empresa teria que desembolsar um valor de R\$ 4.983.100,00

4.5 ANÁLISE DO ESTUDO DE CASO

No estudo realizado foram adotadas quatro formas de apuração do ICMS, a que corresponde a apuração normal, e as demais, aderindo o regulamento de determinados Estados que fornecem incentivos fiscais.

O gráfico abaixo apresenta o saldo a recolher adotando os benefícios fiscais. Lembrando que este, apenas lista os valores correspondentes as vendas por industrialização.

Gráfico 1 - ICMS a recolher com benefício nas operações de industrialização



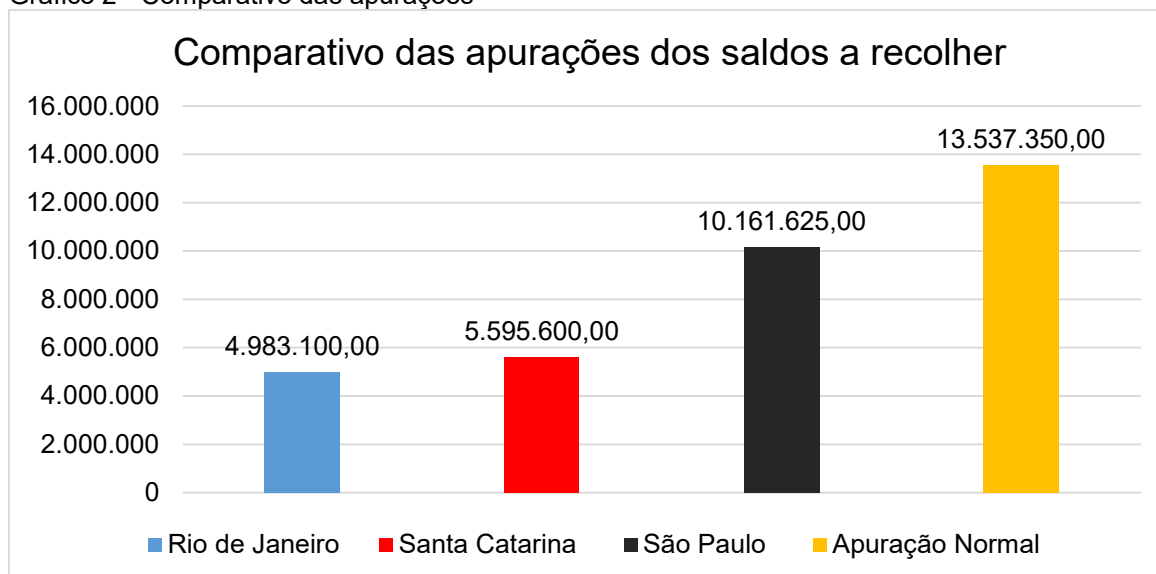
Fonte: Elaborado pela autora (2018).

Em São Paulo, podemos verificar que o valor a recolher ficou maior que os demais Estados. Isso ocorreu, pois, o incentivo referente ao crédito outorgado corresponde apenas as operações internas. Como a empresa possui muitas vendas interestaduais, mesmo utilizando o crédito proporcional referente as entradas, o débito gerado foi superior, gerando um valor a recolher de R\$ 8.129.650,00.

Para os Estados de Rio de Janeiro e Santa Catarina o benefício corresponde a uma alíquota efetiva sobre as operações internas e interestaduais. Desta forma, como não é necessário separa as operações interestaduais o valor a recolher ficou a menor para esses Estados, mais respectivamente com um saldo de R\$ 3.062.500,00 e R\$ 3.675.000,00.

O gráfico 2 tem o intuito de comparar o valor do ICMS nas 4 formas de apuração do ICMS demonstrando o impacto financeiro que irá gerar na empresa,

Gráfico 2 - Comparativo das apurações



Fonte: Elaborado pela autora (2018).

Com os dados obtidos é possível verificar que a apuração normal gera um alto valor a pagar para a empresa, mais respectivamente de 13.648.725,00. Enquanto para a UF de RJ se adotado o benefício, é gerado um saldo de 4.983.100,00. A diferença gerada de R\$ 8.665.625 poderia ser investida na empresa, de alguma outra forma, como por exemplo, capacitação de pessoal ou novas contratações.

No estudo de caso realizado, baseado nos dados da empresa foi possível verificar que se o benefício do Rio de Janeiro correspondesse a Santa Catarina seria desembolsado um valor menor de imposto.

O recolhimento menor de tributo ajudaria a empresa a investir em outros itens considerados essenciais, como criação de novos produtos, ou até mesmo ampliação do parque fabril.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Devido a alta carga tributária do país, os Estados, por meio de benefícios fiscais, incentivam determinadas atividades econômicas através de isenções, reduções ou crédito presumido.

O setor Têxtil em Santa Catarina, concede benefícios fiscais ao ICMS, com o intuito de gerar o desenvolvimento do Estado, fazendo com que o empresário desembolse menos no pagamento dos tributos e invista mais no patrimônio da empresa, ou até mesmo, que novos investidores busquem instalar seus negócios na região. Porém demais UFs como São Paulo e Rio de Janeiro também disponibilizam alguns benefícios que podem reduzir ainda mais a carga tributária. Essa situação, acaba ocasionando a disputa entre os Estados a chamada “Guerra Fiscal”.

Por mais que seja reduzido o valor deste tributo, os Estados mantêm sua arrecadação, pois mais empregos serão gerados, mais investidores podem se instalarem suas organizações nesses locais, movimentando a economia Estadual.

Através do estudo realizado, foi possível identificar as diferenças que existem nos benefícios de cada Estado e caso fosse padrão quanto uma empresa poderia reduzir no valor do ICMS a recolher.

Nessa situação é possível verificar que o profissional da área contábil se torna fundamental para as empresas, pois é necessário estudar e compreender a legislação para que todas as informações sejam apresentadas corretamente de forma lícita.

A redução na tributação sobre o ICMS diminui a carga tributária nacional e aumenta a economia regional do país. Porém caso seja retirado o benefício de determinado Estado, se tornará um ponto fraco para a região, pois se as empresas que já se encontram fixas em determinado local, verificarem por meio de um planejamento tributário que em outro Estado será reduzido consideravelmente os tributos e que os ganhos serão maiores optariam em deslocar sua entidade para esses locais.

REFERÊNCIAS

ABIT. **Setor têxtil e de confecção brasileiro fecha 2017 com crescimento.** Disponível em: <<http://www.abit.org.br/noticias/setor-textil-e-de-confeccao-brasileiro-fecha-2017-com-crescimento>>. Acesso em: 20 maio 2018.

ABRAMACO. **Lei da moda do Rio de Janeiro foi prorrogada até 2032.** Disponível em: <<http://www.abramaco.org.br/publico/noticia.php?codigo=1948>>. Acesso em: 31 out. 2017

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro.** 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

AMORIM, João. **Icms questões controvertidas: doutrina e jurisprudência.** Niterói: Editora Impetus, 2007. 177 p.

ÁVILA, Alexandre Rossato da Silva. **Curso de Direito Tributário.** 3. ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2007.

BRANCO, Rodrigo. **Governo do Estado mantém incentivos fiscais para a Moda Praia até 2032: Pezão sanciona lei que deixa alíquota do ICMS em 3,5% para todo o setor têxtil.** Disponível em: <<http://www.folhadoslago.com/politica/politica/governodoestadomantemincentivos-fiscais-para-a-moda-praia-ate-2032>>. Acesso em: 31 out. 2017

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em 01 out, 2017.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe Sobre O Sistema Tributário Nacional e Institui Normas Gerais de Direito Tributário Aplicáveis à União, Estados e Municípios.** Brasília, Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 04 set, 2017

BRASIL, Jornal do. **Governo do Rio aprova lei que prorroga incentivo para o setor de moda.** Disponível em: <<http://www.jb.com.br/rio/noticias/2017/08/06/governo-do-rio-aprova-lei-queprorroga-incentivo-para-o-setor-de-moda/>>. Acesso em: 31 out. 2017.

BRASIL. Constituição (2012). Lei nº 6331, de 10 de outubro de 2012. **Dispõe Sobre Aplicação de Regime Especial de Tributação para Estabelecimentos Fabricantes de Produtos Têxteis, de Confecções e Aviamentos, nas Condições que Especifica.** RIO DE JANEIRO, RJ, 10 out. 2012.

BONAT, Alan Luiz; FOLLONI, André. **INCENTIVOS FISCAIS E SUAS CONDIÇÕES DE VALIDADE: IGUALDADE E PROPORCIONALIDADE.** 2015.

Disponível em:
<<http://www.ipardes.pr.gov.br/ojs/index.php/revistaparanaense/article/view/203/168>>. Acesso em: 01 set. 2017

BOAVENTURA, Edivaldo, **M. Metodologia Científica**. São Paulo: Atlas, 2012. 149 p.

CAGED. **Informativo Mensal de Emprego**. Disponível em:
<<http://www.sst.sc.gov.br/index.php/trabalho-e-renda/informacao-e-analise-do-mercado-de-trabalho/informativo-mensal-de-emprego/2806-informativo-caged-02-2018/file>>. Acesso em: 01 abr. 2018.

CERVO, Amado L.; BERVIAN, Pedro A.; SILVA, Roberto da. **Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007. 161 p.

COLOMBO, Chayane Velho. **ICMS – Benefícios fiscais do imposto. Uma abordagem geral com ênfase na redução da base de cálculo na venda de veículos automotores usados**. 2012. 90 f. Trabalho de conclusão de curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma, 2012.

DAGOSTIN, William Ferreira. **ICMS NAS IMPORTAÇÕES - BENEFÍCIOS FISCAIS NAS OPERAÇÕES POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS EM SANTA CATARINA**. 2011. 79 f. Trabalho de conclusão de curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma, 2011.

CORRÊA, André. **Entenda a lei que deixou a economia do rio novamente na moda**. Disponível em: <<https://www.andrecorrea.com.br/blog/entenda-leique-deixou-economia-do-rio-novamente-na-moda>>. Acesso em: 31 out. 2017

DAGOSTIN, William Ferreira. **ICMS NAS IMPORTAÇÕES: Benefícios Fiscais nas operações por conta e ordem de terceiros em Santa Catarina**. 2015. 79 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma, 2015.

DEPEC – DEPARTAMENTO DE PESQUISAS E ESTUDOS (Santa Catarina). **TÊXTIL E CONFECÇÕES**. Disponível em:
<https://www.economiaemdia.com.br/EconomiaEmDia/pdf/infset_textil_e_confeccoos.pdf>. Acesso em: 06 jul. 2017.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2015. 383 p.

FABRETTI, Láudio Camargo. FABRETTI, Dilene Ramos. **Direito Tributário: para cursos de Administração e Ciências Contábeis**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

FAZENDA, Portal. **Governador Alckmin institui medidas fortalecendo o**

setor têxtil paulista. Disponível em: <<https://portal.fazenda.sp.gov.br/Noticias/Paginas/Governador-Alckmin-instituimedidas-fortalecendo-o-setor-têxtil-paulista.aspx>>. Acesso em: 31 out. 2017.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributaria.** 11^a edição. São Paulo: Atlas, 2003.

KFOURI JUNIOR, Anis. **Curso de direito tributário.** São Paulo: Saraiva, 2010. 481 p.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário.** 34.ed. rev., atual. São Paulo: Malheiros, 2013. 562 p.

MAIDL, Daniel. **Lei Tributária posterior pode retroagir para beneficiar o não pagamento de tributo?** Disponível em: <<https://danielmaidl.jusbrasil.com.br/artigos/407078644/lei-tributaria-posterior-pode-retroagir-para-beneficiar-o-nao-pagamento-de-tributo>>. Acesso em: 10 abr. 2018.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia Científica e pesquisa científica em ciências Sociais.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015. 284 p.

NASCIMENTO, Sidnei Pereira do. **Lei de Responsabilidade Fiscal, Reforma Tributária e Impactos na Guerra Fiscal: uma análise empírica para o Estado do Paraná.** 2002. Disponível em: <<http://www.ipardes.pr.gov.br/ojs/index.php/revistaparanaense/article/view/203/168>>. Acesso em: 30 ago. 2017.

OLIVEIRA, Luís Martins de et al. **Manual da contabilidade tributária.** 14. ed. São Paulo: Atlas, 2015. 444 p.

OLIVEIRA, Malena. **Governo de SP zera ICMS para indústria têxtil e setor atacadista.** Disponível em: <[conomia.estadao.com.br/noticias/geral/governode-sp-zera-icms-para-industria-textil-e-setor-atacadista,70001765228](http://economia.estadao.com.br/noticias/geral/governode-sp-zera-icms-para-industria-textil-e-setor-atacadista,70001765228)>. Acesso em: 31 out. 2017.

PARANAIBA, Adriano de Carvalho. **Agroindustrialização e incentivos fiscais em goiás.** 2012. 137 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Agronegócio, Universidade Federal de Goiás, Goiânia, 2012.

PACOBAYHA, Fernanda Mara de Oliveira Macedo Carneiro. **A concessão de benefícios fiscais pelos Estados na contramão da democracia brasileira.** 2011. Disponível em: <<http://www.fumec.br/revistas/meritum/article/view/1072/765>>. Acesso em: 10 out. 2017.

PAULO, Diário Oficial do Estado de São. **DECRETO Nº 62.560/2017 – ICMS SP CRÉDITOS OUTORGADOS PARA A INDÚSTRIA TÊXTIL E OUTROS.** Disponível em: <<http://www.waa.com.br/blog/decreto-no-62->

5602017-icms-sp-creditos-outorgados-para-a-industria-textil-e-outros/>. Acesso em: 01 maio 2018.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária**. 5. ed Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2007. 666 p.

PEREIRA, Guilherme Luis Muramatsu; BASSOLI, Marlene Kempfer. **Concorrência tributária desleal: guerra fiscal entre os entes da Federação**. 2008. Disponível em: <<http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/direitopub/article/view/10939>>. Acesso em: 30 set. 2017.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SEBRAE. **ESTUDO SETORIAL DA INDÚSTRIA CATARINENSE: confecção de vestuários e acessórios**. Disponível em: <http://www.sintex.org.br/arquivos/249_ap_sintex-2015_final.pdf>. Acesso em: 10 out. 2017.