

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

BRUNA FELICIANO GAVA

**INCENTIVOS FISCAIS DO ICMS: ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA
TÊXTIL NO SUL DO ESTADO DE SANTA CATARINA**

CRICIÚMA

2019

BRUNA FELICIANO GAVA

**INCENTIVOS FISCAIS DO ICMS: ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA
TÊXTIL NO SUL DO 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. Me. Fernando Marcos Garcia

CRICIÚMA

2019

BRUNA FELICIANO GAVA

**INCENTIVOS FISCAIS DO ICMS: ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA
TÊXTIL NO SUL DO 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, com Linha de Pesquisa em Contabilidade Tributária.

Criciúma, 28 de Novembro de 2019.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Fernando Marcos Garcia - Mestre - UNESC - Orientador

Prof. Realdo Oliveira da Silva – Esp. - UNESC

Prof. Luan Philippi – Esp. - UNESC

**Ao meu pai, Wilson Rogério Gava, que
sempre esteve ao meu lado, com todo seu
apoio e amor.**

AGRADECIMENTOS

Diversos são os merecedores de ter seus nomes aqui lembrados em forma de agradecimento.

Primeiramente agradeço a Deus, por ter me permitido chegar aqui.

À minha mãe Maria Helena, que sempre me incentivou a ir atrás dos meus sonhos e persistir nos meus objetivos. Ao meu pai, Wilson, que sempre esteve ao meu lado, dando todo o suporte e amor para que todos os meus propósitos fossem alcançados.

Ao meu orientador do artigo, Fernando Marcos Garcia pela paciência e compreensão quando o meu limitado entender não correspondeu às suas expectativas. Aos meus colegas que sempre estiveram ao meu lado em todos esses anos de universidade, que me acolheram e juntos formamos uma família, a minha parceira de trajetória Fernanda que sempre esteve comigo, aos meus colegas de trabalho que me auxiliaram com sua experiência para que este estudo fosse possível. A todos aqueles que, de alguma forma, contribuíram para que este trabalho fosse concluído com sucesso. Meu mais profundo agradecimento!

**“Cada sonho que você deixa para trás, é um
pedaço do seu futuro que deixa de existir .”**

Steve Jobs



INCENTIVOS FISCAIS DO ICMS: ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA TÊXTIL NO SUL DO ESTADO DE SANTA CATARINA

Bruna Feliciano Gava¹

Fernando Marcos Garcia²

RESUMO: No Brasil os Estados possuem autonomia sobre o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços Interestaduais e Intermunicipais de carga e telecomunicação, o ICMS, o que permite que sejam criados benefícios fiscais que tornem o estado mais atrativo para a criação e instalação de empresas, aumentando assim a arrecadação da Secretaria da Fazenda, porém este benefício por vezes se torna extremamente burocrático e de difícil compreensão, o segmento têxtil no estado de Santa Catarina possui um destes benefícios, o Crédito Presumido, o que motivou o objetivo deste estudo, analisar os benefícios fiscais do ICMS disponibilizados para o segmento têxtil. O procedimento metodológico adotado foi uma abordagem qualitativa, devido a necessidade da análise detalhada dos dados coletados, e devido o interesse em analisar, e classificar os dados sem intervenção nos mesmos, o objetivo se caracteriza como descritivo. Foi realizado um estudo de caso em uma empresa de grande porte localizada no sul de Santa Catarina, executada a análise dos demonstrativos financeiros da organização, foi realizada a apuração normal, e por meio do crédito presumido Art. 15 e Art. 21 com o intuito de verificar qual o método mais benéfico para a empresa e as principais diferenças entre os benefícios. Através do estudo foi possível avaliar que dentre as três formas de apuração a opção pelo crédito presumido é financeiramente mais vantajosa, porém diante das diferenças importantes entre os benefícios, o cálculo pelo Art. 15^o é mais benéfico para a empresa, diante da necessidade da justificativa ao Estado de todo o reinvestimento gerado pelo valor do crédito presumido.

PALAVRAS – CHAVE: Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços. Benefícios Fiscais. Crédito Presumido.

AREA TEMÁTICA: Contabilidade Tributária

1 INTRODUÇÃO

No Brasil assim como outros países que possuem desigualdade no desenvolvimento regional, as criações de políticas de incentivo para o investimento privado são antigas, porém as disputas entre os estados aconteciam em pequenas proporções o que não gerava grandes impactos para os envolvidos.

Com o passar dos anos e a mudança dos padrões de financiamento do setor público as Unidades Federativas ganharam autonomia para instituir o imposto sobre a circulação de mercadorias (ICMS). A competência de instituir os impostos sobre as

¹ Acadêmica do curso de Ciências Contábeis da UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.

² Mestre, UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.



movimentações de mercadorias e serviços de transporte intermunicipal é dos Estados e Distrito Federal (BRASIL, 1988)

Com isto cada unidade da federação teve autonomia para atrair investimentos privados, este movimento foi nomeado como “Guerra Fiscal”, onde os estados criam benefícios e incentivos fiscais atrativos para a implantação de determinados segmentos e assim aquecer a economia regional. A justificativa utilizada pelas unidades da federação para a criação de tais benefícios é que se trata de uma estratégia para desenvolver suas regiões, com a geração de trabalho e aumento de renda dos cidadãos, além do importante aumento das cadeias produtivas visto o crescimento industrial em seu território (DULCI, 2002).

No Estado de Santa Catarina os incentivos fiscais pertencentes ao ICMS de acordo o Regulamento do ICMS (RICMS/SC) são listados como: isenções, reduções da base de cálculo, crédito presumido e suspensão do imposto.

Um exemplo de segmento beneficiado com incentivos fiscais em Santa Catarina é o ramo da indústria têxtil. Os benefícios disponibilizados para o setor têxtil reduzem o valor efetivamente devido do ICMS, e com a redução da carga tributária as empresas devem utilizar os valores para outro destino, como o reinvestimento em seu patrimônio, investimento em novas marcas e produtos, o que irá gerar faturamentos futuros e oportunidades de empregos.

Com estes fatos, surge o problema desta pesquisa: Diante dos incentivos fiscais destinados ao segmento têxtil em Santa Catarina qual a melhor forma de tributação de ICMS a ser adotada?

O objetivo deste trabalho consiste em analisar os benefícios fiscais do ICMS disponibilizados pelo estado de Santa Catarina para o segmento têxtil.

Para atingir o objetivo geral tem como objetivos específicos:

- Descrever os benefícios fiscais do Artigo 15 e Artigo 21 oferecidos pelo estado de Santa Catarina no segmento têxtil;
- Diagnosticar dentre as opções de tributação do ICMS, a mais benéfica para as empresas deste segmento;
- Demonstrar a principal diferença entre os benefícios fiscais Artigo 15 e Artigo 21 ofertados ao segmento têxtil no estado de Santa Catarina;

Com a autonomia sobre o ICMS disponibilizada pela Federação a suas Unidades, foram instituídos alguns recursos com o intuito de aquecer a economia e trazer desenvolvimento para a região, os estados criaram benefícios e incentivos fiscais, porém ao analisar a legislação que regulamenta estes benefícios defronta-se com a alta complexidade a ela instalada, o que dificulta ao gestor a tomada de decisão.

O segmento têxtil é de extrema importância em nosso País e no Estado de Santa Catarina, porém sofre com a alta carga tributária incidente, o que leva os empresários a procurarem opções dentro da legislação para empreender de forma menos onerosa e que o crescimento seja possível, aumentando a competitividade no mercado e conseqüentemente o lucro.

Este estudo se justifica pela relevância social, haja visto a necessidade do entendimento dos benefícios fiscais ofertados pelo Estado e a probabilidade de economia financeira e oportunidade de crescimento da empresa, por meio da redução do desembolso com pagamentos fiscais, e a necessidade de reinvestimento



em tecnologia e ampliação do parque fabril, a sociedade se beneficia por meio da geração de emprego e desenvolvimento econômico da região.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Esta pesquisa abordará o tema apresentado por meio de pesquisas bibliográficas. Inicialmente será apresentada a contabilidade tributária, Sistema Tributário Nacional (STN), a seguir com foco nas questões referente o ICMS, e seus benefícios fiscais direcionados ao setor têxtil.

2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL E A CONTABILIDADE

A contabilidade tributária é responsável pelos procedimentos práticos e apuração dos tributos, assim como pelo estudo da legislação, desta forma é de sua responsabilidade também o planejamento tributário, o qual analisa alternativas para reduzir as altas cargas tributárias existentes (POHLMANN, 2012).

No âmbito nacional é bastante utilizado o termo “sistema tributário”, são chamados sistema tributário federal, sistema tributário estadual e sistema tributário municipal, cada um em seu território de governo, de acordo com a sua demarcação de autoridade, no que se refere a competência dos tributos, seja este de responsabilidade da União, Estados ou Municípios (SANTOS, 1967).

O sistema responsável pelo recolhimento e arrecadação de tributos que devem gerar renda a ser distribuídas para os entes públicos do País, é o denominado Sistema Tributário Nacional (STN), este por sua vez é regido por meio de normas jurídicas, as quais são determinadas pela União, Unidades Federativas e Municípios, cada órgão em sua determinada competência (OLIVEIRA *et al.*, 2015).

O sistema tributário é regido pelo Artigo 2º do Código Tributário Nacional (CTN), o qual é composto pela Emenda Constitucional Nº 18 de 1965, por meio de leis complementares e nos limites de cada competência, sendo ela estadual ou federal.

O conjunto de tributos arrecadados no País e todas as normas jurídicas que organizam o exercício do poder arbitrário, se trata do sistema tributário em seu sentido justo, onde a cobrança e fiscalização ocorre por meio dos diversos órgãos públicos que em respeito a constituição federal delegou competência tributária (SANTOS, 1967).

O sistema tributário são regras originadas da constituição, com finalidades tributárias, com o objetivo de regulamentar e direcionar os usuários de acordo com as normas baseadas nos princípios e fundamentos legais. A Constituição Federal (CF) de 1988 alterou o STN, modificando sua incidência, fato gerador e oneração dos tributos, ocorreu a alteração da partilha da renda arrecadada entre União, Unidades Federativas e Municípios (HARADA, 2007; OLIVEIRA *et al.*, 2013).

As alterações do STN, regulamentadas por meio da Constituição Federal de 1988, foram de extrema importância com relação a distribuição da arrecadação de renda entre os poderes públicos Federal, Estaduais, Distrito Federal e Municipais (FABRETTI, 2015).

2.2 TRIBUTOS, CATEGORIAS E COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS



O Poder Público necessita de uma maneira que o possibilite cumprir suas obrigações, para tal, são usados meios para arrecadar recursos com a finalidade de suprir as necessidades do Estado, esses recursos são chamadas de tributos.

No CTN, Artigo 3º são conceituados os tributos como “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”.

Existem duas categorias de tributos, as quais são denominadas vinculadas e não vinculadas. Onde os tributos vinculados, são aqueles cuja arrecadação já possui uma finalidade específica, ou seja, quando se tratar de uma troca de serviços, como é o caso das taxas. Os tributos não vinculados são aqueles que não possuem esta finalidade definida, como os impostos sobre vendas (FABRETTI, 2015).

Pode se observar que o STN separa os tributos, em formatos de espécies, onde é regulamentado os Impostos, os quais são independentes, possuem apenas o fato gerador e seu recolhimento é obrigatório, as taxas, estas são contrapartida de algum serviço prestado pelo poder público, e as contribuições de melhoria que são cobradas mediante benefício comprovado ao contribuinte decorrente de obras públicas. Oliveira *et al.* (2003). A Constituição Federal de 1988 instaura as espécies tributárias que os Estados, Distrito Federal e municípios tem o direito de instituir com a finalidade de aumentar sua arrecadação para tornar viável a gestão do País. Nos Artigo 145, Artigo 148 e Artigo 149 da Constituição Federal estão instituídas as espécies tributárias existentes: Impostos, taxas e contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais respectivamente.

Com o amparo da legislação fica claro ao contribuinte que o pagamento de tributos deve ocorrer em moeda corrente nacional e conforme legislação vigente o pagamento é compulsório.

O imposto é o tributo regulamentado pelo CTN no Artigo 16 a principal peculiaridade deste tributo é o mesmo não possuir vínculo de qualquer contrapartida imediata do Estado ao pagamento do imposto, o contribuinte realiza o pagamento, sem a promessa de um retorno predeterminado de um órgão ou instituição pública. A obrigatoriedade do recolhimento do imposto ocorrerá independente da execução de uma atividade ou serviço que esteja diretamente vinculada ao contribuinte (MACHADO, 2013, OLIVEIRA *et al.*, 2003).

A taxa tem como característica, sua competência comum, visto que existe possibilidade de serem cobradas por todos os poderes públicos, União, Estados e Municípios, os fatos geradores das taxas são a efetivação do serviço e o vínculo entre a taxa. A prestação do serviço é direta entre o contribuinte o poder público. (JUSTEN FILHO, 1985). As taxas são o oposto dos impostos, onde o fato gerador das taxas é uma contrapartida do Estado para o contribuinte como a realização de alguma atividade ou serviço, com o intuito de beneficiar o contribuinte de alguma forma. As taxas não podem ser calculadas com relação a faturamento ou capital das empresas, nem podem possuir qualquer outra similaridade aos impostos, são cobranças vinculadas a um serviço público oferecido pelo governo, possuem poder de polícia (AMARO, 2013).

Além das taxas e impostos que foram outorgados pela CF de 1988, os órgãos públicos, independente quais sejam, União, Estados, Municípios e Distrito



Federal, tem permissão para instituir contribuições de melhoria. A contribuição de melhoria possui como objetivo a melhoria de bens do contribuinte, geralmente imobiliários, onde ocorrem obras públicas que desencadeiam valorização do ambiente em que o imóvel está, desta forma a contribuição se trata de devolver aos cofres públicos o valor gasto com a obra (CARVALHO, 2011, MACHADO, 2010).

As contribuições especiais foram instituídas por meio do Artigo 149 da CF 1988, onde indica que as Contribuições são fragmentadas entre Contribuições Sociais, intervenção no domínio econômico e de interesse nas classes profissionais brasileiras, o qual tem como exemplo o conselho regional de contabilidade (CRC), que regulamenta uma determinada classe de profissionais, neste caso contador. Sintetizando, as contribuições especiais são uma ferramenta do Estado utilizada para financiamento da seguridade social (MACHADO, 2013).

O empréstimo compulsório deve ser considerado uma espécie peculiar de tributo, onde somente poderá ser solicitado e instituído por meio da criação de uma Lei Complementar, com a finalidade de atender situações extremas previstas no Artigo 148 da CF 1988, que geram calamidade pública e que não estavam previstas no orçamento da União (FABRETTI, 2015).

A competência tributária estabelece a qual unidade da federação corresponde a cobrança de determinado tributo. A União possui competência tributária exclusiva nos itens que estão descritos no Artigo 153 da CF/88, como importação, exportação, renda e proventos, produtos produzidos pela indústria, propriedade territorial rural entre outros (FABRETTI, 2015).

Os impostos de competência do governo federal possuem uma finalidade extrafiscal, o que gera uma consequência diretamente nas ações políticas sociais e na economia, infere-se que sua finalidade não é apenas de arrecadação, como por exemplo, PIS e COFINS (HARADA, 2007).

Os impostos de competência estadual, como por exemplo, transmissão causa mortis, ICMS e o Imposto sobre Propriedade de veículos automotores (IPVA) são regulamentados no Artigo Nº 155 da Constituição Federal de 1988.

O Artigo 156 da constituição federal é listado os impostos de competência dos municípios, os quais são propriedade predial urbana, transmissão inter vivos e serviços não compreendidos no Artigo 155 citado acima. A característica dos impostos municipais é a captação de renda para o Município, ou seja, é puramente fiscal (MACHADO, 2013).

Este estudo tem como foco principal o Imposto relativo a Circulação de mercadorias e serviços de transporte interestadual e intermunicipal (ICMS) que foi instituído pela lei Kandir, a qual regulamentou a aplicação deste tributo e instituiu suas isenções e cobranças, esse imposto é de competência das unidades federativas e do Distrito Federal, desta forma é permitido que cada Estado regulamente o imposto, porém respeitando a supremacia da CF 1988. Cada Estado possui suas normas descritas em Regulamento próprio do ICMS (RICMS).

2.3 ICMS

No início deste tributo, o mesmo era denominado como ICM, o qual abrangia apenas a circulação de mercadorias, porém teve seu âmbito ampliado, onde incorporou os serviços de transportes interestaduais e intermunicipais, e de



comunicação. O ICMS tem como principal função arrecadação ao Estado, desta forma pode-se dizer que sua função é fiscal, este imposto representa uma das mais importantes fontes de arrecadação pública (MACHADO, 2006).

O ICMS é o motivo do movimento conhecido como guerra fiscal entre os Estados, por se tratar do tributo com maior arrecadação do País, é um imposto considerado seletivo, pois de acordo com a necessidade da mercadoria tributada o imposto é calculado de forma menos ou mais onerosa, pois as mercadorias consideradas supérfluas sua tributação é maior (DULCCI, 2002).

O regulamento deste tributo onde consta todas as normas a serem seguidas pelos contribuintes do estado de Santa Catarina estão no RICMS fundado pela lei 10.297, de 26 de dezembro de 1996 e regulamentado pelo Decreto 2870 de 28 de agosto de 2001.

O Art. 1º do RICMS-SC possui o conceito do fato gerador do ICMS, onde são todas as operações relativas à circulação de mercadorias, prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, prestações de serviços de comunicação remuneradas, a prestação de serviço acompanhada do fornecimento de mercadorias, e, ainda, o consumo por contribuinte, de serviço o qual sua prestação tenha iniciado em outro Estado ou no Distrito Federal e que não esteja vinculado à operação ou prestação subsequente. O ICMS incide também sobre a compra de mercadorias, com a finalidade de consumo ou integração ao ativo patrimonial, com origem de outra unidade da Federação.

O imposto terá incidência sobre as saídas de mercadorias do estabelecimento, sejam elas destinadas a venda ou não, como é o caso de bonificações. Em caso de importações o próprio desembaraço aduaneiro é o fato gerador, as saídas fictícias de mercadorias também devem incidir o ICMS, mesmo sem a circulação das mercadorias o fato gerador é reconhecido (BORGES; REIS, 2008)

São considerados fato gerador do ICMS a movimentação de mercadorias, prestações de serviços de transportes interestaduais ou intermunicipais e os serviços de telecomunicação (SABBAG, 2013).

O fato gerador é a ocorrência da possibilidade de incidência prevista, que poderá ocorrer de quatro formas distintas, as quais são denominadas de: instantânea, periódico, complexo e o permanente que não possui validade para seu fim (FABRETTI, 2014). Uma vez que ocorra o fato gerador instituído na legislação, automaticamente surge a obrigação tributária (OLIVEIRA *et al.*, 2015).

A base de cálculo do ICMS será o valor total da operação, ou ainda o preço resultante da atividade onerosa exercida, que seja considerada fato gerador pela legislação. A base de cálculo do ICMS nas operações com mercadorias está registrada nos Artigos 9º ao 11º do RICMS-SC. Nas saídas de mercadoria do estabelecimento contribuinte do imposto, mesmo que seja operação interna da empresa será considerado para base de cálculo do imposto, ou seja é o valor da operação (AMORIN, 2007).

Nas operações com mercadorias, a base de cálculo do ICMS é o próprio valor da mercadoria, ou seja, o valor do imposto está incluso em sua base de cálculo, popularmente conhecido como “cálculo por dentro” por exemplo, se a empresa possui uma mercadoria que custa R\$ 100,00 sem considerar o valor do ICMS, para que o produto continue com este preço líquido sem o imposto, deve



realizar o seguinte calculo demonstrado na tabela abaixo, considerando que seja uma venda interna no estado de Santa Catarina:

Tabela 1 - Demonstrativo de calculo de ICMS

BC ICMS	VALOR DA MERCADORIA + ICMS POR DENTRO
BC ICMS	R\$ 100,00 / 1 - 17%
BC ICMS	R\$ 100,00 / 0,83
BC ICMS	R\$ 120,48
ICMS	R\$ 120,48 X 17% = R\$ 20,48

Fonte: Dados obtidos pela pesquisa. Elaboração própria (2019)

Desta forma ao calcular o 17% sobre a base de calculo de 120,48, o valor do ICMS é R\$ 20,48. Chegando ao resultado do preço do produto de R\$ 100,00 livre de ICMS.

Os descontos condicionais concedidos devem ser considerados na base de cálculo do imposto, já os impostos incondicionais, ou seja, os descontos que não necessitam de uma condição para ocorrer podem ser deduzidos da base para cálculo (MACHADO, 2013)

Em casos de importação o RICMS em seu Artigo 3º regulamenta que deve incidir sobre a base de cálculo o valor da mercadoria, o imposto sobre a importação, o IPI caso possua, e qualquer outro imposto ou taxa devidas ao órgão alfandegário.

As alíquotas são percentuais incidentes sobre a base de cálculo, as quais são fixadas por lei ordinária, são estabelecidas pelos Estados e Distrito Federal conforme a CF/88, Artigo Nº 155 onde instaura que é facultado ao senado federal instituir alíquotas mínimas e máximas com a finalidade de evitar conflitos entre os Estados.

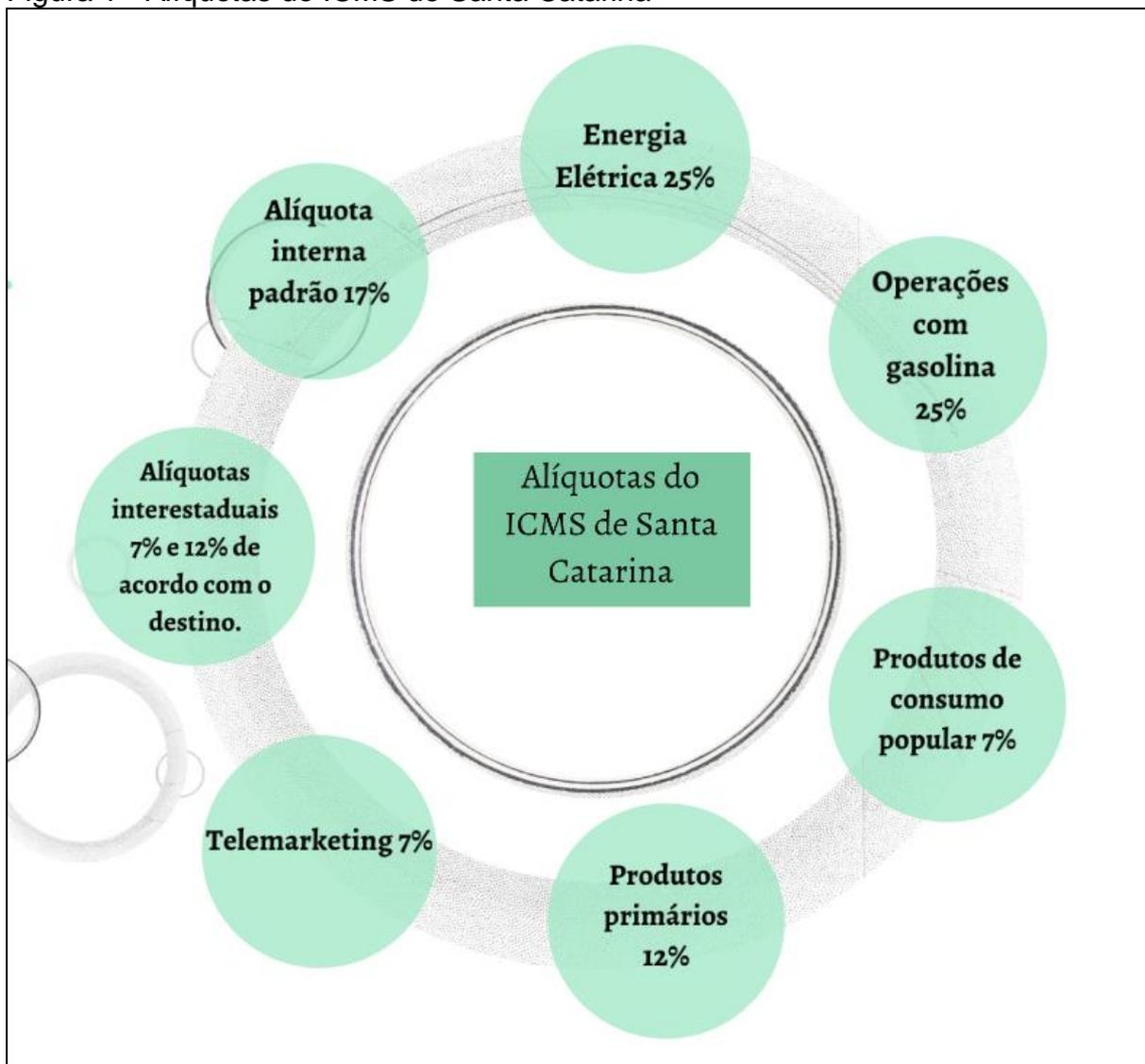
Caso o Senado Federal decida por não determinar as alíquotas mínimas e máximas por meio de resolução de acordo com a orientação da Constituição Federal, os Estados e Distrito Federal ficam encarregados por determinar os percentuais conforme sua responsabilidade (SABBAG, 2013).

A Constituição Federal em seu Artigo 155 inciso 2º regulamenta ainda a possibilidade da seletividade encarregada a este imposto, onde o mesmo deve utilizar deste atributo para tornar mais acessível à população os produtos considerados essenciais, ou seja, quanto mais essencial e necessário se avalia um produto, menor deve ser a alíquota aplicada sobre ele, em contrapartida, os produtos considerados supérfluos e desnecessários devem ser tributados com uma alíquota mais elevada.

Porém as unidades federativas não vêm respeitando a norma constitucional, onde devido o desejo de maior arrecadação, os Estados aumentam suas alíquotas sem considerar a natureza essencial dos produtos, isso ocorre principalmente nos combustíveis e energia elétrica (MACHADO, 2013).

As alíquotas vigentes no Estado de Santa Catarina estão no RICMS de SC, no Artigo 26º o qual regulamenta as principais alíquotas demonstradas na figura abaixo:

Figura 1 - Alíquotas do ICMS de Santa Catarina



Fonte: Da Autora. (2019)

De acordo com a lei orgânica nº 10.297, de 26 de dezembro de 1996, são contribuintes do ICMS qualquer pessoa física ou jurídica que exerça atividade relativa a comercialização ou ainda atividade que seja resultante em fato gerador do tributo.

A legislação complementa que mesmo o indivíduo que não possui a intenção comercial da mercadoria, também é considerado contribuinte do imposto, caso seja importador de bens ou mercadorias do exterior, seja tomador de serviços que iniciaram no exterior, compre por meio de editais públicos bens ou mercadorias apreendidos ou abandonados, ou ainda que adquira combustíveis com origem de outro estado ou Distrito Federal. O responsável pelo tributo, é aquele que não tem familiaridade com o fato gerador, mas, é responsável pelo recolhimento do imposto. Santa Catarina (1996)



O ICMS possui em sua natureza a não cumulatividade, a Constituição Federal/88, Artigo 155, § 2.º, inciso I regulamenta:

- 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.

O RICMS em seu Artigo 29º regulamenta a compensação citada pela CF 1988 , onde informa que é direito do passivo da ação se beneficiar, se creditar dos valores pagos de ICMS nas compras pelos fornecedores, ou seja, o fornecedor no momento da venda gerou um valor a recolher de imposto, desta forma o passivo tem o direito de creditar este tributo já cobrado anteriormente, sendo devido apenas a diferença entre os valores gerados na venda menos o valor de ICMS na compra do produto.

O Artigo 31º da legislação ainda afirma que o direito a compensação do tributo é da entidade que de fato recebeu a mercadoria, com a condição que os documentos fiscais sejam escriturados de forma correta e de acordo com o estabelecido na legislação.

As instituições privadas são quem fazem o intermédio entre o fisco e o consumidor final, pois o valor de ICMS pago realmente é incluso na mercadoria vendida no final de toda a cadeia produtiva. Desta forma o ICMS é considerado um imposto indireto, pois está embutido no preço final da mercadoria vendida aos consumidores, sendo cobrado do cliente e a empresa repassa os valores apurados aos cofres públicos (AMORIM, 2007).

2.4 BENEFÍCIOS FISCAIS DO ICMS

Os benefícios fiscais geralmente utilizam como ferramenta, a exclusão, total ou parcial dos créditos tributários originados nas compras do contribuinte, estes incentivos são utilizados como ferramentas do Estado com a finalidade de desenvolver as regiões, e o objetivo de concretizar as propostas de políticas públicas (CALDERARO, 1973; GADELHA, 2010).

Os incentivos fiscais são concedidos antes de ocorrer realmente o fato gerador do tributo, podem ser classificados como desonerações, e se a concessão seja referente tributo já constituído este caracteriza a anulação do crédito tributário (BRASIL, 1966).

A criação do incentivo fiscal tem o intuito de reparar possíveis falhas ou dificuldades da região que façam com que a mesma se torne menos atrativa ao investidor, estas falhas nem sempre estão ligadas ao setor público, pode estar ligada ao alto custo de produção, transporte ou matéria prima na região, dificuldade de empreender devidos os juros das instituições privadas, ou até a falta de mercado ou mão de obra qualificada (AMARAL FILHO, 2010).

Qualquer benefício fiscal relativo ao ICMS somente pode ser concedido mediante a deliberação dos Estados e do Distrito Federal por meio de Convênio de acordo com o Artigo 150, §6º e Artigo 155, § 2º da CF/88 que institui que qualquer tipo de benefício, seja ele isenção, redução ou crédito presumido deve ser concedido por meio de legislação específica.



A Lei Complementar Nº 24, de 7 de janeiro de 1975 direcionou que os benefícios fiscais seriam concedidos ou revogados nos termos dos convênios celebrados pelos Estados e Distrito Federal, por meio de reuniões do Conselho Nacional de Política Fazendária a CONFAZ, para as quais responsáveis de cada Estado e Distrito Federal são convocados para votação sobre as aprovações ou revogação dos benefícios, para isto as decisões devem ser unânimes, independente se os benefícios são estaduais ou interestaduais.

Diante da situação irregular de várias unidades da federação, onde foram criados benefícios fiscais de forma independente pelos Estados, sem atender as obrigatoriedades da Lei Complementar nº 24 de 1975, fez se necessária a criação da Lei Complementar nº 160 de 7 de agosto de 2017, a qual regulamentou os benefícios fiscais existentes que estavam em desacordo com a legislação anterior, desta forma manteve a aplicação retroativa sem penalidade.

Os benefícios fiscais são dispensas de obrigações tributárias concedidas pelo Estado, por meio de diversos incentivos fiscais que avistam, melhor desenvolvimento econômico, a geração de empregos, e o aumento da arrecadação (DAGOSTIM, 2011) .

A dispensa oferecida ao contribuinte do pagamento do imposto, com a finalidade da eliminação do custo tributário, é denominada de isenção, a não incidência só será possível se estiver de acordo com as leis e normas tributárias que possuam logicidade, como em atendimento ao princípio da capacidade contributiva, ou seja a busca por uma sociedade mais justa, situações de questões sociais e mecanismo de políticas públicas.(KFOURI JUNIOR, 2010).

A isenção é quando o Estado tem o direito a cobrança do tributo, porém decide em não fazer devido alguma informação relevante a sociedade, segundo o CTN no Artigo 176 a isenção é sempre decorrente de uma legislação a qual determine as condições necessárias para o seu usufruto, o tributo a qual será aplicada, e seu prazo.

A redução da base de cálculo permite excluir uma parcela do valor da operação para o cálculo do imposto, o que conseqüentemente deverá reduzir o valor final a ser recolhido de tributo, isto ocorre em determinadas operações ou com produtos pré-determinados na legislação, a suspensão em contrapartida representa a não ocorrência do imposto, onde passa a ocorrer de acordo com provável situação futura (CASAGRANDE, 2006).

O Artigo 27 do Regulamento do ICMS de Santa Catarina institui que a não exigibilidade do imposto nas operações de saídas de mercadorias com o intuito de remessas para concerto, reparo ou industrialização, porém estas devem obedecer ao prazo de retorno que é de 180 dias a partir da data de saída.

A suspensão do imposto é regulamentada por meio do Artigo 28 do mesmo regulamento, o qual suspende a exigência do tributo incidente sobre a importação, condicionado a tributação dos impostos federais, desta forma a mercadoria que não for tributado por impostos federais não terá incidência do imposto sobre importação.

2.4.1 Crédito Presumido

O crédito presumido é uma maneira a qual os Estados e o Distrito Federal reduzem a carga tributária do contribuinte nas operações, as quais não estão



diretamente vinculadas as compras ou quaisquer entradas de mercadorias, ou seja, quando na apuração do ICMS resultar em valor a pagar ao Estado, o mesmo pode oferecer aos contribuintes uma espécie de bônus, com o objetivo de reduzir sua carga tributária (COLOMBO, 2012).

Ainda segundo o autor, este bônus é um crédito fictício, o qual é denominado crédito presumido, visto que se trata de apropriação de créditos sem uma respectiva entrada de mercadorias, porém não ocorrem destaques a menor no documento fiscal, o documento fiscal segue a regra normal, permitindo que o destinatário utilize o crédito gerado naquela compra, e desta forma não seja prejudicado.

Em Santa Catarina a legislação que regulamenta o crédito presumido do ICMS veio com a publicação do Decreto Nº 1.669/2008, porém apenas em 2017 por meio da Lei Complementar nº 160/2017 e do Convenio ICMS 190/2017, forma autorizados os benefícios fiscais referentes ao crédito presumido pelo governo Federal, a legislação permitiu que se mantivesse a aplicação retroativa dos benefícios concedidos de forma unilateral pelos Estados sem penalidade as Unidades Federativas.

Conforme estabelecido por meio da legislação 17.720/2019 da Secretaria da Fazenda do Estado de Santa Catarina, foram revistos todos os benefícios fiscais concedidos no estado até 31/05/2019, e após serão determinadas a continuidade ou não destes benefícios.

O Estado de Santa Catarina concede dois benefícios de crédito presumido direcionados a indústria têxtil, previstos no inciso XXXIX do Artigo 15 e inciso IX do Artigo. 21, do anexo II do RICMS/SC – 01.

Está estabelecido no Artigo nº15 que todas as saídas de mercadorias resultantes de industrialização própria do estabelecimento podem usufruir do crédito presumido, de forma que sua tributação efetiva seja equivalente a 3% do valor de suas saídas de produção própria, para resultar neste percentual exigido, pode ser utilizado os créditos efetivos do imposto, será considerado como crédito presumido o valor necessário para a obtenção do percentual mínimo de recolhimento, caso o resultado seja menor que o percentual mínimo exigido (3%) deve ser estornado o excesso dos créditos existentes no período.

Para que a empresa possa usufruir do benefício do crédito presumido, a companhia deve seguir algumas premissas previstas no Artigo nº15, inciso XXXIX, do Anexo 2, do RICMS/SC, onde a indústria deverá utilizar em sua produção no mínimo 85% (oitenta e cinco por cento) de matéria prima brasileira, e caso haja matéria prima importada, esta deve ser importada por meio de portos ou aeroportos catarinenses inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado.

É previsto ainda que para a empresa utilizar o benefício existente, o contribuinte deve reinvestir todo o benefício recebido por meio do crédito presumido em tecnologia, ampliação ou pesquisa e desenvolvimento da empresa.

Está estabelecido no inciso IX do Artigo 21, do anexo II que todas as saídas ocorridas no estabelecimento industrial oriundas de sua produção, sejam calculadas o valor do ICMS substituindo o valor dos créditos efetivos do imposto, calculando as seguintes proporções:

Tabela 2 - Demonstrativo de cálculo do Art 21Elaboração própria (2019)

Alíquota Tributada	Crédito Presumido
17%	82,35%
12%	75%
7%	57,14%
4%	25%

Fonte: Dados obtidos pela pesquisa.

Para que o estabelecimento industrial possa usufruir dos benefícios concedidos no inciso IX do Artigo 21, do anexo II. do RICMS/SC – 01, deve ser seguido algumas diretrizes, as quais contemplam: Ter ao menos 90% do processo de industrialização em território catarinense, inclusive se esta for por encomenda, ou alternativamente a mesma pode possuir 60% de seu processo de industrialização nestes moldes e reinvestir o ganho gerado com o benefício em tecnologia, ampliação ou pesquisa e desenvolvimento da empresa. O estabelecimento deve contribuir com o Fundo Social de Santa Catarina de forma compulsória em um valor correspondente a 0,18% de suas saídas tributadas.

Abaixo segue uma figura com o comparativo entre os créditos presumidos disponíveis a indústria têxtil no estado de Santa Catarina:

Figura 2 - Comparativo do crédito presumido

Comparativo		
Regras	Art.15	Art.21
Utilização pelo estabelecimento industrial de no mínimo 85% de matéria prima nacional	✓	✓
Importação por outras Unidades da Federação até 2% de toda matéria prima importada no ano	✓	✓
Compra de no mínimo 25% de matéria prima produzida no Estado	✓	✓
Mínimo de 90% do processo de industrialização no território Catarinense	✗	✓
Reinvestir o valor do benefício na modernização, readequação ou ampliação do parque fabril	✓	✗
Contribuir com o Fundo social com no mínimo 0,18% das saídas tributadas ocorridas no período	✗	✓
Não é cumulativo com outro benefício fiscal, exceto PRODEC	✓	✓
Descumprimento das condições implica na perda do benefício durante 12 meses do exercício seguinte	✓	✓

Fonte: Dados obtidos pela pesquisa.

Ambos os créditos presumidos apresentam vantagens a empresa, porém cabe ao gestor avaliar qual se enquadra melhor a sua realidade analisando as particularidades de cada benefício ofertado, a seguir será apresentado os procedimentos metodológicos utilizados.



3 PROCEDIMENTOS METOLÓGICOS

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Ao que se refere a abordagem esse estudo é caracterizado como qualitativo, pois o método qualitativo tem por característica a análise realizada de forma detalhada dos dados coletados, visa analisar de forma meticulosa hábitos, atitudes e tendências (MARKONI; LAKATOS, 2007). A pesquisa qualitativa possui uma abordagem interpessoal, onde não há necessidade de provas numéricas ou estatísticas, devido os fatos serem variáveis, o que é oposto a pesquisa quantitativa, a qual possui a característica de sempre possuir dados exatos, demonstrados por meio de números, dados e gráficos (MICHEL, 2015).

Quanto aos objetivos a pesquisa se caracteriza como descritiva, pois a pesquisa tem interesse em analisar os fatos, observar, registrar, classificar sem que o pesquisador interfira nos mesmos (BAUREN, 2006).

3.2 PROCEDIMENTO DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Após a pesquisa bibliográfica em legislação, livros e artigos tributários publicados, foi realizado um estudo de caso compreendendo os anos 2016, 2017 e 2018, onde por meio deste, será evidenciado os resultados adquiridos após análise realizada utilizando informações verídicas obtidas diretamente com a empresa, o estudo de caso pode ser considerado um estudo investigativo, pois analisa-se as ocorrências dentro de cenários reais ou projetados dentro da organização (JUNG, 2004).

Serão utilizados estudos baseados principalmente na legislação brasileira e sua Constituição Federal, Regulamento estadual e instruções normativas, com o objetivo de desmistificar o cálculo do crédito presumido e demonstrar seus benefícios para as indústrias do setor têxtil.

O procedimento a ser realizado será um estudo de caso em uma Indústria do setor têxtil do extremo sul de Santa Catarina, a qual se beneficia do crédito presumido Artigo 15 do RICMS, na prática foi realizado o levantamento documental de três exercícios de movimento da empresa que compreendem os anos de 2016 a 2018, após foi realizado um comparativo da empresa em três cenários, o qual o primeiro cenário apuração normal sem nenhum benefício, segundo cenário com o benefício do crédito presumido Artigo 15, já utilizado hoje pela empresa e o terceiro cenário com o uso do crédito presumido Artigo 21.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 APRESENTAÇÕES DOS RESULTADOS

Como objeto deste estudo de caso foi utilizado uma empresa têxtil de grande porte do extremo sul de Santa Catarina, consolidada no mercado a mais de 10 anos, a qual por motivo de confidencialidade será chamada de Indústria Têxtil, os valores fornecidos pela empresa foram alterados de forma que não prejudicasse o sigilo de suas informações e as mantivessem preservadas.



Como primeiro cenário, foi adotada a apuração de ICMS normal sem o uso de nenhum benefício fiscal, com a finalidade de demonstrar o cálculo do tributo sem o uso do crédito presumido. A empresa possui itens de produção própria e mercadorias para revenda, as compras possuem alíquotas variáveis, entre 4%, 7%, 12% e 17%, as quais correspondem a importação, compras interestaduais e compras internas do Estado. Além dos créditos pelas compras, a empresa utiliza o crédito nas compras de matéria prima de fornecedores do simples nacional por meio de Demonstrativo de Créditos Informados Previamente (DCIP), e sobre o ativo imobilizado por meio do livro de Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente (CIAP).

Tabela 3 - Apuração de ICMS normal da empresa dos anos 2016, 2017 e 2018.

APURAÇÃO SEM BENEFICIO EM R\$			
PERIODO	2016	2017	2018
Saídas Tributadas de Produção Própria	28.507.398,94	26.875.338,06	32.269.943,72
ICMS gerado nestas saídas	2.937.667,96	2.780.426,24	3.357.843,12
Crédito de ICMS Produção própria	893.996,41	775.314,83	962.861,52
Devoluções de venda de produção própria	2.692.773,49	1.973.834,01	1.645.084,70
ICMS gerado nestas devoluções	282.740,09	225.580,07	201.441,69
Crédito do Simples Nacional na compra de MP	68.105,98	47.925,47	49.541,23
Crédito CIAP	797,94	851,01	1.748,78
ICMS apurado no período	1.692.027,54	1.730.754,86	2.142.249,89
Débito gerado pelas vendas MR	538.541,34	405.881,83	305.936,37
Crédito gerado pelas entradas de MR	416.097,80	307.851,41	225.916,30
Crédito simples nacional compra de MR	12.898,40	7.792,56	11.610,34
ICMS apurado no período de MR	109.545,14	90.237,86	68.409,72
Total de ICMS a recolher	1.801.572,68	1.820.992,72	2.210.659,62

Fonte: Dados obtidos pela pesquisa.

Os valores de ICMS a recolher sem benefício no período de 2016 foi R\$ 1.801.572,68, enquanto em 2017 foi 1.820.992,72 e em 2018 foi 2.210.659,62, a soma dos períodos gera um valor de ICMS devido de R\$ 5.833.225,02.

No segundo cenário será demonstrado o cálculo do crédito presumido Art.15 o qual é utilizado hoje na empresa, para o cálculo do imposto com este benefício é necessário separar os valores de ICMS da empresa em dois grupos, o primeiro em valores referente produção própria, e o segundo em valores de ICMS referente mercadorias para revenda, esta separação é possível por meio de análise dos CFOPs utilizados nas operações fiscais, a divisão ocorre devido o crédito presumido alcançar apenas as mercadorias oriundas de produção própria.

Inicialmente realiza se a apuração normal do imposto, avaliando os débitos gerados nas saídas de produção própria, e deduzindo os créditos gerados nas devoluções de produção própria e compra de mercadorias destinadas a matéria prima, deduz também os créditos gerados nas compras de produtos primários de fornecedores do simples nacional por meio de DCIP, e ainda dos créditos gerados por meio do livro CIAP, por fim, é necessário calcular o valor gerado a pagar do



tributo, sendo que este não pode ser menor que 3% do valor das receitas geradas destas operações, caso o valor gerado de ICMS seja superior a 3%, o crédito presumido deve ser o valor necessário para que a tributação efetiva resulte na oneração prevista legislação, ou seja, 3% das operações de produtos produzidos pela indústria.

Na apuração das mercadorias para a revenda o cálculo do imposto é calculado normalmente, utilizando os débitos gerados nas saídas, menos os valores de créditos nas entradas destes produtos.

Tabela 4 - Apuração de crédito presumido Art. 15

APURAÇÃO CRÉDITO PRESUMIDO ART 15			
PERIODO	2016	2017	2018
Saídas Tributadas de Produção Própria	28.507.398,94	26.875.338,06	32.269.943,72
ICMS gerado nestas saídas	2.937.667,96	2.780.426,24	3.357.843,12
Crédito de ICMS Produção própria	893.996,41	775.314,83	962.861,52
Devoluções de venda de produção própria	2.692.773,49	1.973.834,01	1.645.084,70
ICMS gerado nestas devoluções	282.740,09	225.580,07	201.441,69
Crédito do Simples Nacional na compra de MP	68.105,98	47.925,47	49.541,23
Crédito CIAP	797,94	851,01	1.748,78
ICMS apurado no período	1.692.027,54	1.730.754,86	2.142.249,89
Crédito Presumido	836.805,57	924.494,72	1.174.151,58
ICMS a recolher produção própria	855.221,97	806.260,14	968.098,31
Débito gerado pelas vendas MR	538.541,34	405.881,83	305.936,37
Crédito gerado pelas entradas de MR	416.097,80	307.851,41	225.916,30
Crédito simples nacional compra de MR	12.898,40	7.792,56	11.610,34
ICMS apurado no período de MR	109.545,14	84.734,35	68.409,72
Total de ICMS a recolher	964.767,11	890.994,49	1.036.508,04

Fonte: Dados obtidos pela pesquisa.

Neste cenário os valores gerado de ICMS a recolher sobre os produtos oriundos de produção própria ficaram superiores a 3%, desta forma foi utilizado o valor de R\$ 2.935.451,87 nos 3 anos como crédito presumido para que o valor a recolher resultasse na tributação efetiva descrita na legislação, após ao somar os valores gerados a recolher sobre as mercadorias para revenda, o valor final de ICMS devido foi de R\$ 964.767,11 no ano de 2016, R\$ 890.994,49 no ano de 2017 e R\$ 1.036.508,04 no ano de 2018, gerando o valor devido de R\$ 2.892.269,63 nos três períodos analisados.

No terceiro cenário será demonstrado o calculo do crédito presumido Art. 21, o qual se assemelha ao Art. 15 na separação dos débitos do imposto em dois grupos, o primeiro nos valores gerados nas saídas de produção própria e o segundo gerado nas saídas de produtos para revenda.

Para calcular o valor do imposto a recolher nas saídas de produção própria, o Art. 21 orienta que o contribuinte deve desprezar todos os créditos gerados em suas compras e devoluções, porém será permitido que o mesmo utilize um percentual como crédito presumido sobre os débitos gerados nas suas saídas. Para



o cálculo deste cenário, foi necessário o levantamento de todas as saídas da empresa e suas alíquotas utilizadas, conforme segue:

Tabela 5 - Cálculo crédito presumido Art 21 Anos 2016, 2017 e 2018 Em R\$

CALCULO CRÉDITO PRESUMIDO ART 21 ANO 2016 EM R\$				
Base de ICMS P.P	Alíquotas %	ICMS	Credito Pres. %	Valor Crédito. Pres.
310,15	4%	12,41	25,00%	3,10
12.244.221,32	7%	857.095,49	57,14%	489.744,36
13.682.548,07	12%	1.641.905,77	75,00%	1.231.429,33
2.580.319,40	17%	438.654,30	82,35%	361.231,81
28.507.398,94		2.937.667,96		2.082.408,61

CALCULO CRÉDITO PRESUMIDO ART 21 ANO 2017 EM R\$				
Base ICMS P.P.	Alíquotas %	ICMS	Credito Pres. %	Valor do Crédito Pres.
11.272.585,60	7%	788.939,50	57,14%	450.800,03
13.213.949,85	12%	1.585.532,49	75,00%	1.189.149,37
2.388.798,40	17%	405.954,24	82,35%	334.303,32
26.875.333,84		2.780.426,24		1.974.252,72

CALCULO CRÉDITO PRESUMIDO ART 21 ANO 2018 EM R\$				
Base ICMS P.P.	Alíquotas %	ICMS	Credito Pres. %	Valor do Crédito Pres.
12.890.539,45	7%	902.337,76	57,14%	515.595,80
16.779.867,36	12%	2.013.584,08	75,00%	1.510.188,06
2.599.536,91	17%	441.921,28	82,35%	363.922,17
32.269.943,72		3.357.843,12		2.389.706,03

Fonte: Dados obtidos pela pesquisa.

É necessário analisar com qual alíquota foi tributada a saída do produto para que seja possível calcular o percentual do crédito presumido de acordo com a legislação, após esta etapa do cálculo realizada, soma se o ICMS apurado nas operações com mercadorias para revenda.

Tabela 5 - Apuração crédito presumido Art 21 em R\$ (continua)

APURAÇÃO CRÉDITO PRESUMIDO ART 21 EM R\$			
PERIODO	2016	2017	2018
Saídas Tributadas de Produção Própria	28.507.398,94	26.875.338,06	32.269.943,72
ICMS gerado nestas saídas	2.937.667,96	2.780.426,24	3.357.843,12
Crédito Presumido	2.082.408,61	1.974.252,72	2.389.706,03
ICMS a recolher produção própria	855.259,36	806.173,52	968.137,09
Débito gerado pelas vendas MR	538.541,34	405.881,83	305.936,37



Tabela 5 - Apuração crédito presumido Art 21 em R\$		(conclusão)	
Crédito gerado pelas entradas de MR	416.097,80	307.851,41	225.916,30
Crédito simples nacional compra de MR	12.898,40	7.792,56	11.610,34
ICMS apurado no período de MR	109.545,14	84.734,35	68.409,72
Total de ICMS a recolher	964.804,50	890.907,87	1.036.546,81

Fonte: Dados obtidos pela pesquisa.

Neste cenário com o desprezo dos créditos gerados pelas entradas o valor do crédito presumido ficou em R\$ 6.446.367,35, e os valores a recolher do imposto somado a apuração das mercadorias para revenda, ficaram respectivamente R\$ 964.804,50 em 2016, R\$ 890.907,87 em 2017 e R\$ 1.036.546,81 em 2018, gerando um somatório de R\$ 2.892.259,18 de ICMS a recolher nos três períodos, resultou em uma mínima diferença entre os dois benefícios.

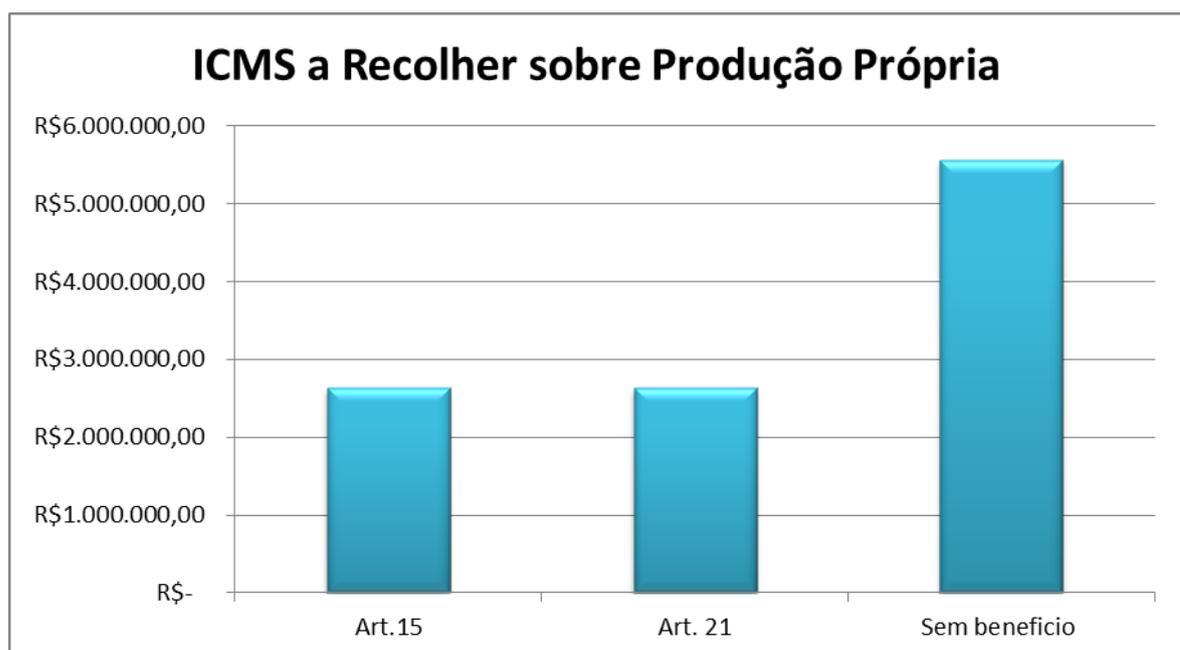
4.2 ANÁLISES DOS DADOS

No estudo de caso realizado, foi adotado três formas de calculo, considerando os mesmos dados da empresa, separados em 3 cenários, onde no primeiro foi realizado o calculo sem nenhum beneficio, o segundo com o beneficio do crédito presumido Art. 15 de SC e o terceiro utilizando o crédito presumido Art. 21 de SC.

O gráfico abaixo demonstra o somatório de 2016,2017 e 2018 dos valores a recolher adotando as três formas de tributação, neste gráfico serão apresentadas apenas operações com saída de produtos originados de produção própria:

Gráfico 1 - ICMS a recolher sobre produção própria

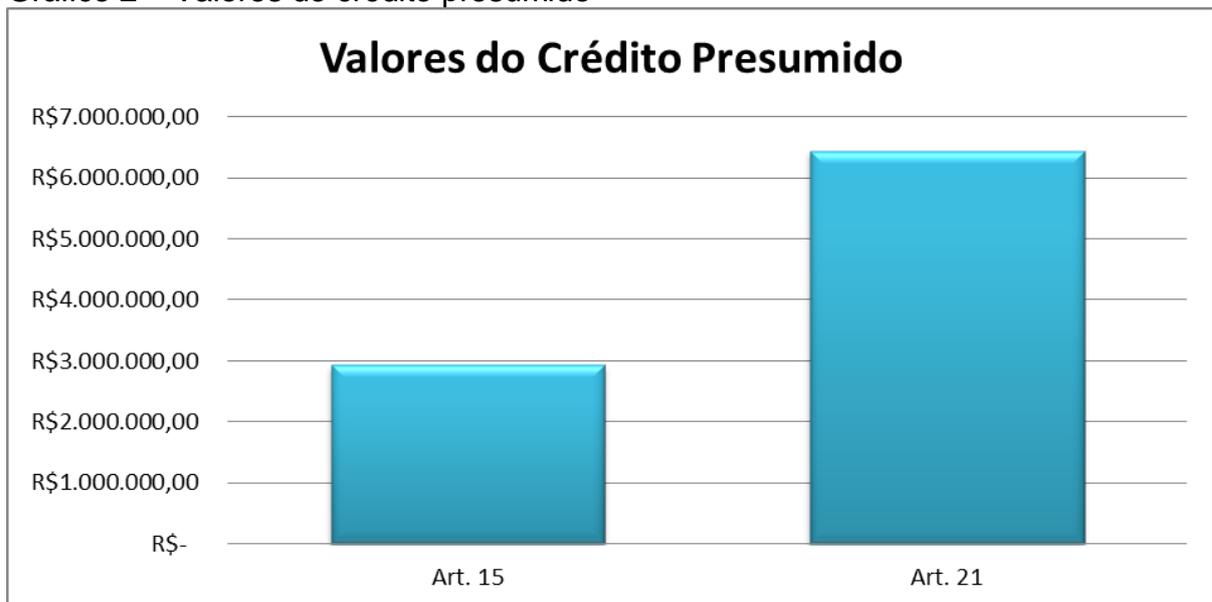
Fonte: Elaborado pela autora (2019).





Por meio do gráfico é possível identificar que a apuração normal gera um alto impacto financeiro na empresa, com relação ao valor a recolher de ICMS, os benefícios fiscais ofertados no estado de Santa Catarina, possuem uma diferença ínfima, a qual é irrelevante. Desta forma ao analisarmos unicamente o valor a recolher de ICMS, o efeito caixa dos benefícios se equivale. No gráfico abaixo será demonstrado os valores gerados de crédito presumido no Art. 15 e Art. 21 no período 2016 a 2018, compreendido neste estudo:

Gráfico 2 – Valores do crédito presumido



Fonte: Elaborado pela Autora (2019)

Ao analisarmos o valor gerado de crédito presumido nos dois benefícios, é possível identificar a principal diferença entre eles, onde o Art. 21 gera um valor muito superior do benefício, com isto gerará uma interferência superior no custo da empresa, e conseqüentemente em suas demonstrações contábeis.

A legislação prevê que o crédito presumido deve ser reinvestido na empresa em forma de ampliação, benfeitorias e pesquisas em novos produtos. Em média a cada 2 anos a Secretaria da Fazenda de Santa Catarina solicita aos empresários a prestação de contas do destino deste benefício, onde deve ser comprovado no que já foi investido e quais os planos para os próximos investimentos, com isto o Art. 21 gera um valor muito mais relevante para estas comprovações e reinvestimentos, enquanto o Art. 15 por considerar os créditos referente as compras da empresa facilita aos empresários o reinvestimento e a comprovação dos mesmos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como tema as formas de apuração de ICMS disponíveis no estado de Santa Catarina para as indústrias do segmento têxtil, de forma que seu o objetivo principal foi descrever os benefícios fiscais existentes neste estado para este segmento. Para isto foi realizado um estudo de caso em uma empresa de grande porte no Sul do Estado, utilizado suas informações econômicas



financeiras originais, divididas por um denominador comum com o intuito de manter suas informações em sigilo.

O primeiro objetivo foi alcançado, onde além de descrever por meio de pesquisas bibliográficas e documentais foi possível descrever os benefícios específicos existentes e suas particularidades.

O segundo objetivo específico foi diagnosticar dentre as opções de tributação do ICMS, a mais benéfica para as empresas deste segmento, a qual foi alcançada dentro do estudo de caso, ao analisar os créditos presumidos ofertados para o segmento têxtil, o desembolso de caixa praticamente se equivale, porém o valor a ser reinvestido na empresa quando utilizado o Art. 21 é muito superior, o qual impacta no custo da empresa, visto seus créditos de ICMS não serem utilizados, altera suas demonstrações contábeis, pois os valores gerados no crédito presumido serão muito mais relevantes dentro do Patrimônio Líquido da empresa, e traz dificuldades ao gestor de comprovar o alto valor reinvestido, desta forma considera – se o Art. 15 mais benéfico, visto que o valor de desembolso também se mantém em 3% das saídas dos produtos originados de produção própria, porém o valor a ser reinvestido e comprovado é expressivamente menor.

O terceiro objetivo específico teve por finalidade demonstrar a principal diferença entre os benefícios fiscais ofertados ao segmento têxtil no estado de Santa Catarina, a qual foi alcançada, por meio das pesquisas bibliográficas e do estudo de caso, na pesquisa foi possível identificar algumas regras diferentes para obter cada benefício, e no estudo de caso ficou claro que apesar de resultarem em valores semelhantes de imposto a pagar, a forma de cálculo de cada benefício possui uma diferença discrepante, conseqüentemente os valores gerados de crédito presumido. Em resposta a questão problema deste estudo é possível concluir que é necessário que o profissional contábil seja capacitado para analisar de forma ampla cada benefício ofertado pelo Estado, pois ao avaliar apenas o impacto financeiro os benefícios são equivalentes, porém ao aprofundar os estudos é possível identificar diferenças importantes entre os benefícios que podem ser decisivas de acordo com cada particularidade da empresa, para este caso avaliado o Art. 15 se torna mais benéfico visto que terá menor impacto negativo e riscos para a empresa.

Como limitação desta pesquisa foi dificuldade na obtenção das informações de comprovação do reinvestimento do crédito presumido ao Estado. Para possíveis estudos futuros, sugere-se:

Analisar os impactos nas demonstrações contábeis e no custo, em empresas que utilizam os benefícios dos créditos presumidos destinados ao setor têxtil no Estado de Santa Catarina;

Analisar o controle dos gastos com investimentos em empresas que possuem o benefício fiscal para indústria têxtil em Santa Catarina;

A dependência econômica da indústria têxtil em função do benefício fiscal ofertado pelo Estado de Santa Catarina;



REFERÊNCIAS

- AMARAL FILHO, Jair do. Incentivo Fiscal como Instrumento de Desenvolvimento Local ou Regional. **Revista Desenhahia**, Salvador – BA, v. 2, n. 1, p. 07-38, 2010. Disponível em:
<http://www.desenhahia.ba.gov.br/publitao/arquivos/arquivos/9e553f1119a04877b4a24f518c0c77ba.pdf>. Acesso em: 28 set. 2019.
- AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. 541 p.
- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.
- AMORIN, João Luiz. **ICMS: questões controvertidas (doutrina e jurisprudência)**. ed. Impetus Ltda. Rio de Janeiro: 2007.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **10520**: Informação e documentação: Citações em documentos apresentação. Rio de Janeiro: 2002. 7 p.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **6023**: Informação e documentação: Referências elaboração. Rio de Janeiro: 2018. 68 p.
- BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- BORGES, José Cassiano; Reis, Maria Lúcia Américo dos. **Manual dos Impostos Indiretos: IPI, ICMS, ISS**. 4. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.
- 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 Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 29 abr. 2019.
- BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm Acesso em 23 de março de 2019.
- BRASIL. **Lei Complementar no 87**, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Diário Oficial da União, Brasília, 13 de setembro de 1996.



CALDERARO, F. R. S. **Incentivos fiscais à exportação**. São Paulo: Resenha Tributária. 1973.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

CASAGRANDE, M. D. H. **Jogo de empresa na prática de ensino de contabilidade tributária**. 2006. 144 f. Tese (Doutorado) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Tecnológico. Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Florianópolis-SC. Disponível em: <http://repositorio.ufsc.br/>. Acesso em 06 de setembro de 2019.

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. 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**. 2015. 79f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma, 2015.

DULCI, Otavio Soares. Guerra fiscal, desenvolvimento desigual e relações federativas no Brasil. **Revista de Sociologia e Política**, Belo Horizonte, v. 18, n. 18, p.95-107, jun. 2002. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/rsocp/n18/10704>. Acesso em: 07 set. 2019.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2015. 382 p.

FAZOLI, Julio Cesar; ROSA, Fabrícia da Silva; FLACH, Leonardo. Incentivos Fiscais como Política Pública de Indução do Desenvolvimento Industrial: uma análise empírica dos efeitos econômicos da concessão de crédito presumido de ICMS para as indústrias têxteis do estado de Santa Catarina. In: CONGRESSO NACIONAL DE ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE, 17., 2016, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: AdCont, 2016

GADELHA, G. P. **Isenção tributária: crise de paradigma do federalismo fiscal cooperativo**. Curitiba: Juruá. 2010

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

JUNG, C.F. **Metodologia para Pesquisa e Desenvolvimento**, Axcel Books, 2004.

JUSTEN FILHO, Marçal. **O Imposto sobre Serviços na Constituição**. São Paulo: RT, 1985.



KFOURI JUNIOR, Anis. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Editora Saraiva, 2010.

JUNG, C.F. **Metodologia para Pesquisa & Desenvolvimento**, Axcel Books, 2004.

MACHADO, Hugo de Brito, **Curso de Direito Tributário**. Editora Malheiros, 18. ed. São Paulo, 2000.

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

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo:Atlas,2007.

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

OLIVEIRA, Luís Martis *et al.* **Manual de Contabilidade Tributária**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2003. 434 p.

OLIVEIRA, Luís Martins de *et al.* **Manual de contabilidade tributária: textos e testes com as respostas**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2013. 417 p.

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

POHLMANN, Marcelo Coletto. **Contabilidade Tributária**. Brasília: IESDE, 2012. Disponível em: <https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=85vEmOKR7voC&oi=fnd&pg=PA13&dq=contabilidade+tributaria&ots=Vn#v=onepage&q=contabilidade%20tributaria&f=false>. Acesso em: 05 de maio de 2019.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social, métodos e técnicas** 3. ed . São Paulo: Editora Atlas, 1999.

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

SANTA CATARINA. Secretaria do Estado da Fazenda. **Regulamento do ICMS- SC**. 2001. Disponível em:
http://legislacao.sef.sc.gov.br/cabecalhos/frame_ricms_01_00_00.htm. Acesso em: 22 abr. 2019.



SANTOS, Manoel Lourenço dos. **Direito Tributário Aspectos do Sistema Tributário Nacional**. São Paulo: Sugestões Literárias, 1967.