

Substituição Tributária do ICMS em Santa Catarina: uma análise das mudanças que ocorreram com a ampliação da Substituição Tributária e seus impactos na arrecadação do Estado.

Resumo

O ICMS é o tributo mais arrecadado no país, sendo utilizado na chamada “guerra fiscal” entre os Estados e Distrito Federal, conforme Fernandes e Silva (2005). Para diminuir a sonegação do ICMS os governos federais estão ampliando a quantidade de produtos abordados pela técnica de tributação por substituição tributária. Este artigo tem como objetivo analisar nos anos de 2006, 2007, 2008, 2009 e o primeiro semestre de 2010 os valores arrecadados do ICMS no Estado de Santa Catarina com o intuito de verificar a ocorrência de alteração na arrecadação do ICMS no Estado de Santa Catarina em função da ampliação da técnica arrecadatória da substituição tributária. Esta pesquisa caracteriza-se como descritiva, tendo sua abordagem quantitativa dos dados e sua fonte de natureza primária e secundária. Conforme as análises desenvolvidas, verifica-se que o ICMS em Santa Catarina está em crescente evolução. Analisando os resultados encontrados, conclui-se que arrecadação do ICMS no Estado está sendo influenciada significativamente pela técnica de Substituição Tributária. Como constatação desse fato tem que dos 7,36% de aumento da arrecadação do ICMS em 2009, 3,24% foi representado pela arrecadação por substituição tributária. No primeiro semestre de 2010 essa representatividade é ainda maior: 9,15% dos 17,24% do aumento da arrecadação do ICMS ocorreu pelo incremento da arrecadação de substituição tributária. Com essas análises ainda é possível concluir que o governo está atingindo seus principais objetivos com o aumento da utilização dessa técnica de arrecadação, que são: diminuir a sonegação fiscal e ter maior eficiência na fiscalização do imposto mais arrecadado do Estado.

Palavras-chave: Tributação, Tributos, Impostos, Substituição Tributária, ICMS, Arrecadação Tributária, Receita Tributária.

1 INTRODUÇÃO

Para dificultar a sonegação, o fisco tem introduzido novas técnicas para acompanhar e controlar o recolhimento tributos. Como exemplos desses novos procedimentos têm o SPED e a ampliação da Substituição Tributária – entre outras.

Segundo o último estudo sobre sonegação fiscal, realizado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário, com os novos sistemas de controles fiscais, em cinco anos o Brasil terá o menor índice de sonegação empresarial da América Latina e em 10 anos terá índice comparado ao dos países desenvolvidos.

Embora a sonegação entre as empresas brasileiras venha diminuindo, a situação atual ainda apresenta altos índices de tributos sonegados. Dentre esses a Contribuição Previdenciária (INSS) é o tributo mais sonegado, seguida do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

Para diminuir a sonegação do ICMS os governos federais estão ampliando a quantidade de produtos abordados pela técnica de tributação da substituição tributária. A principal característica da substituição tributária do ICMS é a antecipação do pagamento do imposto que, segundo o que estabelece a legislação, o estabelecimento recebedor das mercadorias sujeito a substituição tributária fica solidariamente responsável pelo imposto devido nas operações e prestações seguintes. Sob a óptica do ente arrecadador esse fato é uma das vantagens da cobrança do ICMS por Substituição Tributária, porém podemos ainda citar como benefícios a maior eficiência na fiscalização, em face das cada vez mais longas cadeias de intermediários que se põem entre o produtor e o consumidor final, e a garantia de arrecadação, ou seja, a redução da sonegação.

Ao fazermos um breve histórico sobre a legislação do ICMS, podemos verificar que, apesar de sua instituição desde a CF/88 em seu inciso II do artigo 155, com redação dada pela Emenda

Constitucional nº 3/93, não havia um regulamento específico que tratava do imposto e conseqüentemente da substituição tributária. Foi apenas em 1996 que a Constituição designou a competência tributária à União para criar uma lei geral sobre ICMS, através da Lei Complementar 87/96 onde, a partir dessa, os Estados ganharam autonomia para instituir o tributo por lei ordinária.

Sendo assim, no uso da sua competência que lhe confere a Constituição do Estado, art. 71, inciso III, e as disposições da Lei nº 10.297 de 22.12.96, art. 98, o Governador do Estado aprovou o Regulamento do ICMS, atual Decreto nº 2.870/01, onde a substituição tributária encontra-se regulamentada pelo Anexo 3. Podemos verificar através do anexo 3 do RICMS (Regulamento do ICMS do Estado de Santa Catarina) que o rol de mercadorias sujeitas à substituição tributária, através de convênios e protocolos, está aumentando. Desde sua instituição na Constituição Federal até 2007 se limitavam a 14 subsetores, a partir de 2008 até o primeiro semestre de 2010 passaram a totalizar 38 subsetores.

Diante do exposto, esta pesquisa procura responder ao seguinte questionamento: **Quais as mudanças ocorridas na arrecadação do ICMS no Estado de Santa Catarina com o aumento da técnica de tributação por Substituição Tributária?**

Com o intuito de responder a pergunta de pesquisa, o objetivo geral desta pesquisa consiste em analisar nos anos de 2006, 2007, 2008, 2009 e o primeiro semestre de 2010 os valores arrecadados do ICMS no Estado de Santa Catarina com o intuito de verificar a ocorrência de alteração na arrecadação do ICMS no Estado de Santa Catarina em função da ampliação da técnica arrecadatória da substituição tributária. Para atingir o objetivo geral, os seguintes objetivos específicos serão contemplados:

- analisar a evolução da arrecadação do ICMS total nos anos de 2006, 2007, 2008, 2009 e o primeiro semestre de 2010 com o intuito de verificar se o aumento dos produtos abordados pela técnica de S.T a partir de 2008 incrementou a arrecadação do Estado;
- identificar quais são os setores com maior e menor aumento da arrecadação do tributo a fim de verificar se os setores “substituídos” tiveram maior incremento na arrecadação;
- analisar a evolução da arrecadação do ICMS por modalidades nos anos de 2008, 2009 de 2010 a fim de verificar se o percentual de aumento da arrecadação pela modalidade S.T se destaca em relação as demais.

O presente estudo é justificado pelos critérios de originalidade, relevância e viabilidade, conforme Castro (1977).

Com o propósito de verificar a originalidade do tema proposto nesta pesquisa, foi feito um estudo bibliométrico apresentado no Capítulo 3.3, onde foram encontrados apenas 6 artigos alinhados com o tema abordado, o que portanto, torna o estudo original. Por ser seu caráter original, contribui com a comunidade científica no sentido de ser veículo de pesquisa.

A relevância desta pesquisa se confirma pelo fato de destinar a avaliar as mudanças ocorridas com a utilização crescente da técnica de substituição tributária em Santa Catarina. Por ser uma técnica de utilização recente poucos estudos teóricos e práticos são encontrados sobre esse tema.

Já com relação a sua viabilidade este estudo satisfaz duas condições: (i) existe tempo hábil do pesquisador para desenvolver o trabalho de acordo com o cronograma de atividades proposto pela instituição em que estuda; e (ii) o acesso as informações está segurado tendo em vista que os dados primários já foram obtidos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico desse trabalho abrangerá: 2.1) ICMS: 2.1.1) Aspectos Gerais, 2.1.2) Contribuinte, 2.1.3) Base de Cálculo; 2.2) Substituição Tributária do ICMS : 2.2.1) Conceitos Gerais 2.2.2) Base de Cálculo 2.2.3) Substituto Enquadrado no Simples 2.2.4) Convênios e Protocolos 2.2.5) Mercadorias Sujeitas a Substituição Tributária em Santa Catarina.

2.1) ICMS

2.1.1) ICMS: Aspectos Gerais

O ICMS é o tributo mais arrecadado no país, sendo utilizado na chamada “guerra fiscal” entre os Estados e Distrito Federal, conforme Fernandes e Silva (2005). Está previsto na Constituição Federal (inciso II do artigo 155) e em Santa Catarina é regulamentado pelo Decreto 2.870 – DOE de 28/08/01.

Segundo Gorges (2010), para instituir e cobrar o ICMS, há restrições inarredáveis, juridicamente denominadas de “princípios constitucionais”, fundamentalmente temos os princípios seguintes:

- 1) Princípio da reserva legal;
- 2) Princípio da isonomia fiscal;
- 3) Princípio da irretroatividade da legislação;
- 4) Princípio da anterioridade da legislação;
- 5) Princípio da capacidade contributiva;
- 6) Princípio da seletividade;

O ICMS é um imposto não cumulativo, compensando-se o valor devido em cada operação ou prestação com o montante cobrado anteriormente, e “plurifásico”, ou seja, tributo que incide várias vezes no decorrer da cadeia de circulação de uma determinada mercadoria ou serviço (JÚNIOR, OYADOMARI, 2010). Em cada etapa da circulação de mercadorias e em toda prestação de serviço sujeita ao ICMS deve haver emissão da nota fiscal ou cupom fiscal. Esses documentos serão escriturados nos livros fiscais para que o imposto possa ser calculado pelo contribuinte e arrecadado pelo Estado.

2.1.2) Contribuinte

Contribuinte do ICMS, ou seja, aquele obrigado por Lei a pagar o tributo, de acordo com o artigo 4º da Lei Complementar nº 87/1996, é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no Exterior. É também contribuinte do ICMS a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade:

a) importe mercadorias do Exterior, ainda que as destine a consumo ou ao ativo permanente do estabelecimento;

b) seja destinatária de serviço prestado no Exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no Exterior;

c) adquira em licitação de mercadorias apreendidas ou abandonadas;

adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização.

Há dois tipos de contribuintes, de fato e de direto, conforme FILHO e JÚNIOR (2005,

p.46):

Contruinte de direito é a pessoa apontada pela legislação para recolher o tributo.

Contribuinte de fato é a pessoa física ou jurídica que, embora não recolhendo o tributo, arca efetivamente com o ônus do mesmo ao ser destinatário da operação ou serviço realizado.

Verifica-se assim, a diferenciação do contribuinte que vai arrecadar o imposto para o governo com o contribuinte que vai arcar com o encargo. No caso de uma situação de compra de mercadoria que faça parte do regime ST, o contruinte direto seria a indústria e o de fato o consumidor final.

2.1.3) Base de cálculo

A base de cálculo do imposto (ICMS na sistemática normal) referente à circulação de mercadorias, mais usualmente compreende o valor da operação e todos os demais gastos acessórios necessários para a entrada da mercadoria no estabelecimento do adquirente, tais como seguro, frete e outras despesas (BIAVA, TIOMATSU, 2010).

As alíquotas internas do ICMS são definidas de acordo com a legislação de cada Estado, sendo alíquotas menores para os produtos mais essenciais e alíquotas maiores para os produtos mais supérfluos. Em Santa Catarina a maioria das mercadorias são tributadas a alíquota interna de 17%. As alíquotas de operações interestaduais são definidas por resolução do Senado Federal, sendo 12% para Sul e Sudeste, exceto Espírito Santo, onde será 7% nas operações interestaduais juntamente com a região Norte, Nordeste e Centro-Oeste (BIAVA, TIOMATSU, 2010).

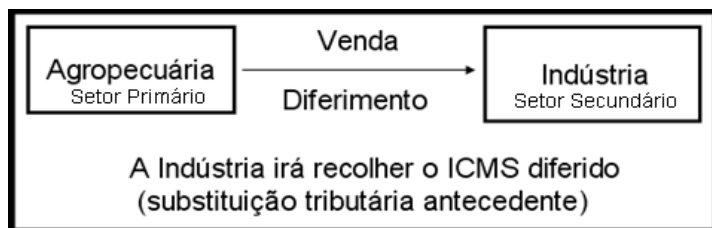
2.2) Substituição Tributária do ICMS

2.2.1) Conceitos Gerais

Trata-se de forma de tributação, de previsão constitucional, que, ora atribui ao destinatário da mercadoria a responsabilidade pelo recolhimento do imposto na condição de substituto tributário (substituição tributária de operações antecedentes), ora atribui ao remetente (substituição tributária de operações subseqüentes), (GORGES,2010). A Substituição Tributária ocorre nos casos previstos na legislação tributária. As hipóteses e os responsáveis pelo pagamento do tributo, estão previstos no Anexo 3 do Regulamento do ICMS do Estado de Santa Catarina – Decreto nº 2.870/01.

Na primeira hipótese (substituição antecedente ou “para trás”), apenas a última pessoa que participa da cadeia de circulação da mercadoria é que paga o tributo, de maneira integral, inclusive relativamente às operações anteriormente praticadas e/ou seus resultados.

Exemplo:

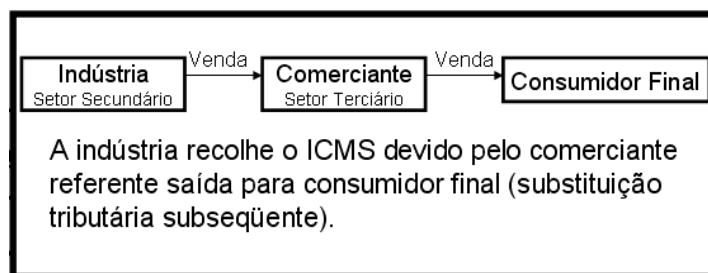


Fonte: Adaptado da Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco

Porém, dentre essas duas formas de substituição tributária citadas acima, a mais usual é a de operações subseqüentes ou “para frente” e por isso, esta que servirá de base para o referencial teórico apresentado. Nesta modalidade de arrecadação ocorre a antecipação do pagamento pois é atribuído a outro contribuinte a responsabilidade pelo pagamento do imposto incidente nas saídas subseqüentes com a mercadoria, até a sua saída destinada a consumidor final (contribuintes

substitutos), sobre uma base de cálculo presumida (ROSA,2009).

Segue exemplo:



Fonte: Adaptado da Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco

Na prática a indústria recolhe o imposto devido pelo produto, calculado sobre o preço final que chegará ao consumidor final, após todo o percurso da cadeia de valor. Assim, ocorre na prática uma antecipação do imposto antes da ocorrência dos fatos futuros (JÚNIOR, OYADOMARI, 2010). Ou seja, nesse exemplo além da Indústria pagar o valor devido de ICMS relativo à sua venda ao Comércio terá que pagar por substituição tributária o valor do ICMS do Comércio relativo à sua venda ao Consumidor Final.

Muitos Estados estão aderindo a essa antecipação da arrecadação do ICMS com a alegação de que aumenta a fiscalização do tributo. Em sentido semelhante, ROSA e PARRI (1995,p.35) citam:

“Um dos pontos da legislação do ICMS que mais discussão enseja é a substituição tributária, com retenção do imposto antecipadamente, ou seja, o chamado ICMS retido na fonte. Os estados começaram a utilizar tal expediente com o objetivo de facilitar a arrecadação e fiscalização do imposto, principalmente com relação a mercadorias cuja comercialização se pulveriza numa infinidade de postos varejistas, dificultando o controle e facilitando a sonegação.”

2.2.2) Base de cálculo

Para fins de base de cálculo do imposto devido por substituição tributária a Lei Complementar estabelece:

Art. 8º. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

I – omissis

II – em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

- a) o valor da operação ou prestação própria realizado pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;
- b) o montante dos valores de seguro, de frete, e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviços;
- c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativo às operações ou prestações subsequentes.

§ 4º. A margem a que se refere a alínea “c” do inciso II, do caput será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações ou outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para a sua fixação ser previstos em lei.

A margem do valor agregado relativo às operações ou prestações subsequentes, conforme o Parágrafo 4º, é estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado. A margem de valor agregado poderá ser a original (quando a operação é interna) e poderá ser ajustada (para operações interestaduais).

O montante dos valores de seguro, de frete, e de outros encargos fará parte da base de cálculo:

a) IPI: quando o destinatário for consumidor final;

b) Seguros e frete: farão parte da base de cálculo tanto do remetente quanto do destinatário quando o remetente incluir esses valores na nota fiscal. Quando esses itens não são cobrados através da nota fiscal fará parte somente da base de cálculo do destinatário.

Na nota fiscal emitida pelo substituto tributário, que deverá acompanhar as mercadorias até o estabelecimento do substituído tributário, sendo esse valor relativo ao valor da mercadoria mais IPI, seguro e frete e o valor do ICMS devido por Substituição Tributária.

Essa prática faz com que o Estado aumente a arrecadação do imposto, pois comumente o produto chega ao consumidor final por um preço real distinto da base de cálculo da substituição tributária, o que faz surgir conflitos jurídicos entre o fisco e os contribuintes, questionando-se o correto e a melhor forma para cálculo do imposto, se a tributação é definitiva ou não, e se haveria o eventual direito de ressarcimento de diferenças pagas a maior (JÚNIOR, OYADOMARI, 2010).

2.2.3) Substituto Enquadrado no Simples Nacional

De acordo com a Lei complementar 123/06 que instituiu o Simples Nacional (art. 13, § 6º, I) compete ao Comitê Gestor do Simples Nacional disciplinar a forma e as condições em que será atribuída à microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional a qualidade de substituta tributária.

Nessas empresas a sistemática de tributação de retenção antecipada do ICMS nas indústrias, acaba por eliminar o “tratamento diferenciado e mais benéfico” atribuídos pela Constituição e pela Legislação Tributária (JÚNIOR, OYADOMARI, 2010). Ou seja, a base de cálculo do imposto devido por substituição quando se é empresa optante pelo Simples Nacional é igual aquela utilizada pelo contribuinte não optante e os valores arrecadados são “somados” na modalidade S.T.

Devido grande insatisfação dos contribuintes cujo a empresa é optante do Simples Nacional, em 19 de agosto de 2010 através do Decreto nº 3.467 foi introduzida as alterações 2.420 a 2.434 no RICMS/SC, com vigência a partir de 1º/09/2010, onde foi reduzida para 30% (desconto de 70%) a MVA (original e ajustada) para cálculo do ICMS por substituição tributária (de determinados produtos) devido para SC quando o destinatário for enquadrado no Simples Nacional e estabelecido em SC, o que faz com que a base de cálculo seja reduzida diminuindo o valor devido do imposto a ser recolhido.

Segundo o regulamento do ICMS, em seu anexo 3, o contribuinte que tiver recebido mercadoria com cálculo do ICMS-ST reduzido, e for Contribuinte Normal, para fins de comercialização deverá recolher a diferença reduzida, ou seja, calcular ICMS-ST complementar utilizando 70% da MVA prevista para a mercadoria, sobre o valor da entrada mais recente da mercadoria, acrescido das demais despesas.

Porém se a saída da mercadoria for de um estabelecimento normal que já foi substituído e envia mercadoria para empresa enquadrada no Simples Nacional terá direito a ressarcimento da diferença, ou seja, 70% do valor do ICMS retido.

2.2.4) Convênios e Protocolos

Em operações interestaduais, a ST deve estar prevista em Convênio ou Protocolo, que são acordos firmados com outros Estados, devidamente publicado no Diário Oficial da União, que tem por finalidade atribuir efeito extraterritorial à legislação estadual, o que permite ao Estado exigir

imposto de contribuinte localizado em outro Estado.

2.2.5) Mercadorias Sujeitas à substituição tributária em Santa Catarina

Para estar sujeita a Substituição Tributária é necessário que a mercadoria esteja relacionada no Regulamento do Estado, tanto em operações internas quanto interestaduais (RICMS-SC). Assim, é necessário identificar os produtos sujeitos à substituição tributária na legislação do Estado destino. No caso de SC: RICMS, anexo 3, art. 11 e artigos específicos no capítulo IV do anexo 3.

Ao todo são 38 subsetores sujeitos à substituição tributária, desses 24 foram introduzidos no Regulamento do ICMS de SC de 2008 até 01.05.2010, ou seja, em três anos mais de 63% da relação de mercadorias sujeitas à substituição tributária foram inseridas. Com isso conclui-se que esta técnica está cada vez mais sendo utilizada pelo Governo de Santa Catarina como forma de arrecadação do ICMS.

3 METODOLOGIA DE PESQUISA

Fez-se um levantamento bibliográfico, identificados dentre os 13 periódicos vinculados aos Programas de Pós-Graduação. A abrangência da pesquisa se deu entre os anos de 2000 a 2009 e a forma escolhida para seleção dos artigos foi por meio de palavras-chave, sendo estas: tributação, tributos, imposto, impostos, substituição tributária, ICMS, arrecadação tributária, receita tributária. Diante desses critérios, foram encontrados 35 artigos científicos distribuídos entre os 13 periódicos delimitados de busca. Dentre os 35 artigos detectados, apenas 3 foram selecionados para compor o referencial teórico da presente pesquisa, em função do alinhamento ao tema abordado.

Esta pesquisa enquadra-se, com relação à sua natureza, como descritiva, pois busca descrever as mudanças ocorridas na arrecadação do ICMS no Estado de Santa Catarina após o aumento da utilização da Substituição Tributária. A pesquisa também é classificada como Survey, uma vez que procura obter dados ou informações sobre características, ações ou opiniões de determinado grupo: a arrecadação do ICMS no estado de Santa Catarina. Do ponto de vista da abordagem do problema, pode-se considerá-la como uma pesquisa quantitativa, uma vez que as técnicas utilizadas para atingir os objetivos gerais e específicos do estudo são estatísticas. No tocante aos procedimentos técnicos, a pesquisa é classificada como análise documental (Oliveira,2003), isto é, uma forma de coleta de dados em relação a documentos escritos.

Em função dos objetivos da pesquisa, foi feita uma nova busca nos artigos publicados pela Associação Nacional de Pós-Graduação em Administração – ANPAD no período de 2004 a 2009, onde foram identificados mais 3 artigos para compor o referencial teórico do estudo.

Devido ao número total reduzido de artigos para compor o referencial teórico, foram pesquisados também autores os autores mais citados nos 6 artigos do Referencial Teórico.

Além disso, foi incluído para compor o referencial o autor Almir José Gorges por este publicar especificamente sobre o ICMS em Santa Catarina.

Utilizando-se de dados secundários obtidos por meio de fontes governamentais, sobretudo do Conselho Nacional de Política Fazendária, construiu-se tabelas visando identificar os valores arrecadados do ICMS pelo Estado no período de 2006 ao primeiro semestre do exercício financeiro de 2010.

Os dados primários, obtidos diretamente na Secretaria do Estado de Santa Catarina representam os valores totais dos valores arrecadados do ICMS segregados por modalidades, sendo essas: substituição tributária, simples nacional e arrecadação normal. Vale ressaltar que o período analisado, entre 2008 e o primeiro semestre de 2010, se deve ao fato de não haver dados da

arrecadação segregada por modalidades antes desse período.

Na primeira fase, calculou-se a arrecadação do ICMS, dividindo-se em duas etapas:

1) Cálculo dos valores totais arrecadados de ICMS anual, no período de 2006 ao primeiro semestre de 2010 – o que permitirá verificar o comportamento da arrecadação, suas variações e representatividade de cada ano e de um ano para outro.

2) Cálculo dos valores totais arrecadados de ICMS mensal, no período de 2006 ao primeiro semestre de 2010 – o que permitirá verificar o comportamento da arrecadação, as variações de um ano para outro e a representatividade dessas variações incluindo também o ano de 2010.

Em seguida, calculou-se a arrecadação do ICMS segregados por setores, no período de 2006 ao primeiro semestre de 2010, a fim de verificar a arrecadação dos setores “substituídos” (setor primário e terciário) na arrecadação por S.T e compará-lo com o setor secundário.

Num último momento, calculou-se a arrecadação do ICMS segregados por modalidades, no período citado acima, as suas variações e a representatividade de cada modalidade afim de verificar se a modalidade S.T se destaca em relação as demais.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Esta seção está dividida em três subseções: 4.1) Arrecadação Total do ICMS; 4.2) Arrecadação Total do ICMS por Setores; 4.3) Arrecadação Total do ICMS por Modalidades.

4.1) Arrecadação Total do ICMS

Neste item, buscou-se identificar as variações da arrecadação do ICMS no período de 2006 ao primeiro semestre de 2010. Para isso, foram coletados os dados da arrecadação total do período de 2006 a 2009 (Tabela 01) e do primeiro semestre do exercício financeiro de 2006, 2007, 2008, 2009 e 2010 (Tabela 02).

Tabela 01: Cálculos de Valores de ICMS Arrecadados (Em R\$)

Valores	Valor do ICMS	% sobre o Total	Variação em %
Ano			
2006	R\$ 6.168.785.000,00	20,94%	
2007	R\$ 6.822.626.000,00	23,16%	10,60%
2008	R\$ 7.943.664.000,00	26,96%	16,43%
2009	R\$ 8.528.362.000,00	28,95%	7,36%
Total	R\$ 29.463.437.000,00	100,00%	

Fonte: Conselho Nacional de Política Fazendária / Tabela elaborada pelos autores

Segundo dados da Secretaria da Fazenda do Estado de S.C, o ICMS é o maior tributo do Estado em arrecadação. Observe na Tabela 1 que em todos os anos houve incremento na arrecadação do ICMS. Em 2009, a arrecadação teve crescimento de 7,36%, comparativamente com o ano anterior, em valores brutos corrente, atingindo R\$ 8,5 bilhões, incremento superior à inflação medida pelo IPCA – IBGE de 4,31%. Em valores constantes, o incremento foi de 1,98%.

Esperava-se nessa análise tanto um incremento em todos os anos da arrecadação do ICMS quanto o seu crescimento comparativamente com o ano anterior. O crescimento em percentual no ano de 2009 foi o menor dos últimos três anos.

Segundo dados da Secretaria da Fazenda, ainda assim o Estado apresentou o maior crescimento na arrecadação do ICMS da Região Sul e terceiro colocado no Brasil, em 2009, graças ao acordo de resultados firmado em 2008 entre o Governo do Estado e a Secretaria da Fazenda. A cobrança de dívidas antigas e combate à sonegação foram relevantes para o desempenho alcançado. Entretanto, em face da crise financeira mundial, a arrecadação catarinense não atingiu o valor orçado para 2009, o mesmo ocorrendo com a maioria dos outros estados.

Na Tabela 2, é possível analisar a arrecadação do ICMS referente o primeiro semestre de cada ano, a fim de comparar também o ano atual:

Tabela 02: Cálculos de Valores de ICMS Arrecadados (Em R\$)

Valores 1º Semestre de	Valor do ICMS	% sobre o Total	Variação em %
2006	R\$ 3.077.878.000,00	15,94%	
2007	R\$ 3.435.461.000,00	17,79%	11,62%
2008	R\$ 3.752.624.000,00	19,43%	9,23%
2009	R\$ 4.163.049.000,00	21,56%	10,94%
2010	R\$ 4.880.957.000,00	25,28%	17,24%
Total	R\$ 19.309.969.000,00	100,00%	

Fonte: Conselho Nacional de Política Fazendária / Tabela elaborada pelos autores

Pode-se notar que 2010 já é um ano de destaque em valores arrecadados quando comparado com os anos anteriores. O crescimento no primeiro semestre do exercício social já é maior entre todas as variações, sendo 17,24% a mais que no mesmo período do ano anterior. Embora 2009 tenha sido um ano com menor variação do crescimento da arrecadação, seu primeiro semestre foi mais expressivo quando comparado com o seu segundo semestre, o que nos faz ter certeza da variação positiva de 2010.

4.2) Arrecadação Total do ICMS por Setores

Com o objetivo de analisar a arrecadação do ICMS por setores a fim de verificar quais são os setores com maior e menor valor arrecadado do ICMS e os prováveis motivos, criou-se a Tabela 03 e a Tabela 04, uma referente à análise anual da arrecadação e outra análise por semestre, apresentadas a seguir:

Tabela 03: Cálculo Anual dos Valores de ICMS Arrecadado por Setores da Cadeia de Valor (Em R\$)

Ano	2006	2007	2008	2009
Setor				
Primário	27.673.000,00	28.725.000,00	37.300.000,00	29.415.000,00
Secundário	1.503.320.000,00	1.726.023.000,00	2.030.421.000,00	2.205.588.000,00
Terciário	4.598.790.000,00	5.052.028.000,00	5.842.687.000,00	6.242.790.000,00

Fonte: Conselho Nacional de Política Fazendária / Tabela elaborada pelos autores

Por meio da Tabela 03 é possível verificar que o setor que mais arrecada o imposto é o setor terciário, sendo sua arrecadação em 2009 superior a R\$ 6 bilhões.

Tabela 04: ICMS Arrecadado no Primeiro Semestre do Exercício Financeiro por Setores (Em R\$)

Semestre	2006	2007	2008	2009	2010
Setor					
Primário	14.541.000,00	14.489.000,00	16.732.000,00	14.759.000,00	18.162.000,00
Secundário	749.282.000,00	836.991.000,00	950.223.000,00	1.042.926.000,00	1.212.939.000,00
Terciário	2.306.818.000,00	2.576.013.000,00	2.767.836.000,00	3.092.229.000,00	3.637.729.000,00

Fonte: Conselho Nacional de Política Fazendária / Tabela elaborada pelos autores

Na Tabela 04, é possível também analisar o ano de 2010, onde o setor terciário continua sendo o mais representativo entre os anos estudados.

Conforme já mencionado no Referencial Teórico desse estudo, a Indústria paga o ICMS-ST do seu substituído, que no caso é o setor primário (nas operações S.T antecedente) ou secundário (nas operações S.T subseqüentes). Espera-se com isso, que o impacto na arrecadação se encontre maior nesses dois setores “substituídos” devido aos itens já citados nessa pesquisa. Na tabela 5 é possível analisar as variações na arrecadação entre os anos afim de verificar esse impacto:

Tabela 05: Variação dos Valores de ICMS Arrecadado por Setores da Cadeia de Valor

Variação entre anos	Variação %	Variação %	Variação %	Variação %
Setor	2006-2007	2007-2008	2008-2009	2009-2010
Setor Primário	3,80%	29,85%	-21,14%	23,06%
Setor Secundário	14,81%	17,64%	8,63%	16,30%
Setor Terciário	9,86%	15,65%	6,85%	17,64%

Fonte: Conselho Nacional de Política Fazendária / Tabela elaborada pelos autores

Através dessa tabela verificar-se que em as variações da arrecadação entre os anos de 2006 e 2007, período em que S.C não adotava a S.T de forma significativa a indústria foi a setor com maior variação da arrecadação. Nos anos seguintes teve novamente sua maior variação em percentuais no ano de 2009 quando comparado com 2008. Apesar de representar a maior arrecadação entre os setores, o setor terciário foi o que teve menor aumento da arrecadação entre o período de 2006 a 2009, mesmo após o aumento da técnica de Substituição Tributária. Já no primeiro semestre de 2010, quando comparado com o mesmo período do ano anterior, os setores “substituídos” na técnica de arrecadação por S.T apresentam-se com os maiores aumentos, sendo este o primeiro período que o setor terciário tem o maior crescimento entre os setores de atividade econômica.

4.3) Arrecadação Total do ICMS por modalidades

Nesta subseção busca-se demonstrar os resultados encontrados para responder ao terceiro objetivo específico: analisar a arrecadação do ICMS por modalidades a fim de verificar se o percentual de aumento da arrecadação pela modalidade S.T se destaca em relação às demais.

Para dar conta dessa tarefa serão analisadas Tabelas 6, 7 e 8 , apresentadas a seguir.

Tabela 06: Cálculo Anual dos Valores de ICMS Arrecadado por Modalidades (Em R\$)

Ano	2008	% sobre o Total	2009	% sobre o Total	Variação em %
Modalidades					
S.T.	R\$ 2.361.003.657,00	29,72%	R\$ 2.618.051.456,69	30,70%	10,89%
S.N.	R\$ 358.469.971,21	4,51%	R\$ 371.134.709,13	4,35%	3,53%
Normal	R\$ 5.224.190.371,79	65,77%	R\$ 5.539.175.834,18	64,95%	6,03%
Total	R\$ 7.943.664.000,00	100,00%	R\$ 8.528.362.000,00	100,00%	0

Fonte: Secretaria da Fazenda do Estado de Santa Catarina / Tabela elaborada pelos autores

Podemos verificar na Tabela 4 que a S.T representa 29,72% da arrecadação total do ICMS em S.C em 2008 e 30,70% em 2009, o que podemos considerar como muito representativo. Além disso, o crescimento na arrecadação da S.T também se destacou em relação às outras modalidades de arrecadação.

Através de uma correlação das Tabelas já analisadas na subseção 4.1, mais especificamente a Tabela 01, podemos verificar que o aumento na arrecadação em 2009 foi de 7,41% onde, comparando-se com os dados na Tabela 06, chegamos as seguintes conclusões:

- 3,24% do aumento da arrecadação foram representados pela arrecadação da S.T;
- 0,16% do aumento da arrecadação foi devido à arrecadação pela modalidade S.N;
- e 3,97% do aumento da arrecadação se deu pelo incremento da técnica normal de arrecadação.

Embora a arrecadação normal seja muito representativa nos valores totais da arrecadação, representando em 2009 64,95 % do valor total arrecadado, sua contribuição em relação ao incremento da arrecadação total foi muito próximo ao da S.T.

Na Tabela 07, é feito o mesmo comparativo, agora por semestre, incluindo assim, o ano de 2010.

Tabela 07: Cálculo dos Valores de ICMS Arrecadado por Modalidades (Em R\$)

Ano	2008	% sobre o Total	2009	% sobre o Total	Variação em %
Modalidades					
S.T	R\$ 1.306.897.471,00	34,83%	R\$ 1.485.091.739,00	35,67%	13,63%
S.N	R\$ 203.629.919,65	5,43%	R\$ 202.343.307,26	4,86%	-0,63%
Normal	R\$ 2.242.096.609,35	59,75%	R\$ 2.475.613.953,74	59,47%	10,42%
Total	R\$ 3.752.624.000,00	100,00%	R\$ 4.163.049.000,00	100,00%	10,94%
Ano	2009	% sobre o Total	2010	% sobre o Total	Variação em %
Modalidades					
S.T	R\$ 1.485.091.739,00	35,67%	R\$ 1.865.815.688,00	38,23%	25,64%
S.N	R\$ 202.343.307,26	4,86%	R\$ 253.084.653,18	5,19%	25,08%
Normal	R\$ 2.475.613.953,74	59,47%	R\$ 2.762.056.658,82	56,59%	11,57%
Total	R\$ 4.163.049.000,00	100,00%	R\$ 4.880.957.000,00	100,00%	17,24%

Fonte: Secretaria da Fazenda do Estado de Santa Catarina / Tabela elaborada pelos autores

Novamente através de uma correlação entre tabelas iremos analisar a Tabela 07 com a Tabela 02. Essa correlação nos permite a seguinte análise:

- Referente aos 10,94% de aumento na arrecadação do ICMS no primeiro semestre do 2009 quando comparando-se o mesmo período do ano de 2008, podemos concluir:

- 4,75% do aumento da arrecadação do ICMS é referente a S.T;
- - 0,03% é referente ao S.N;
- 6,22% é referente a arrecadação normal.

- Referente aos 17,24% de aumento na arrecadação do ICMS no primeiro semestre de 2010 quando se comparando o mesmo período do ano de 2009, podemos concluir:

- 9,15% do aumento da arrecadação do ICMS ocorreu pelo incremento da arrecadação de S.T;

- 1,22% referente incremento da arrecadação de S.N;
- 6,88% referente incremento da arrecadação de normal.

No período analisado na Tabela 07, em 2010 o aumento da arrecadação se deve principalmente ao aumento da arrecadação por Substituição Tributária.

A técnica de arrecadação por S.T está aumentando a sua arrecadação de forma mais expressiva que as outras modalidades de arrecadação, o que nos faz concluir que, seguindo a tendência, 2010 será o ano em que essa técnica de arrecadação será a mais representativa com relação ao aumento da arrecadação do ICMS.

5 CONCLUSÃO

A presente pesquisa teve por objetivo analisar nos anos de 2006, 2007, 2008, 2009 e o primeiro semestre de 2010 os valores arrecadados do ICMS no Estado de Santa Catarina com o intuito de verificar a ocorrência de alteração na arrecadação do ICMS no Estado de Santa Catarina em função da ampliação da técnica arrecadatória da substituição tributária.

Conforme as análises desenvolvidas, verifica-se que o ICMS em Santa Catarina está em crescente evolução, tendo crescimento na arrecadação de 10,60% em 2007, 16,43% em 2008, 7,36% em 2009 e 17,24% no primeiro semestre/2010. Embora o ano de 2009 tenha sido com o menor crescimento da arrecadação Santa Catarina foi o terceiro Estado em incremento da arrecadação, apesar da crise financeira mundial e dos reflexos das enchentes ocorridas no Estado no final de 2008. A meta do Governo é aumentar a arrecadação do ICMS em 12,43% em 2010 e com os dados já analisados no seu primeiro semestre, conclui-se que é possível.

A segunda análise, com o objetivo de verificar se os setores “substituídos” tiveram maior incremento na arrecadação, é possível concluir que o setor primário e terciário teve percentual significativo no aumento da arrecadação em 2008 (aumento de 29,85% no setor primário e 15,65% no setor terciário) e no primeiro semestre de 2010 (aumento de 23,06% no setor primário e 17,64% no setor terciário). Acredita-se que o setor primário em 2009 teve redução da arrecadação do imposto devido aos reflexos das enchentes ocorridas no final de 2008.

Segundo o secretário da Fazenda, Cleverson Siewert, Santa Catarina está seguindo a tendência nacional de racionalização da cobrança do ICMS, combate à sonegação fiscal e à concorrência desleal. Cabendo ressaltar que o regime de substituição tributária não acarreta aumento de carga tributária para os setores envolvidos ou para o consumidor final, pois a ST apenas antecipa o pagamento do tributo que deveria ser recolhido em todas as etapas de circulação até o consumidor final. Assim, a ST somente "aumenta a carga tributária" para aquele contribuinte acostumado à prática de sonegação fiscal e que não emite nota fiscal.

Apesar de haver opiniões contrárias ao do secretário, como por exemplo, o estudo realizado em 2010 por Roberto Biava Júnior e José Carlos Tiomatsu Oyadomari, onde entre suas conclusões estão o aumento de custos tributários e aumento da carga tributária com a utilização da técnica de S.T do ICMS, o fato é que a Substituição Tributária está influenciando significativamente o aumento da arrecadação do Estado de Santa Catarina. Como constatação desse fato tem que a representatividade de sua arrecadação em relação aos 7,36% do crescimento total da arrecadação foi de 3,24%. A tendência, segundo o estudo feito no primeiro semestre de 2010 onde a S.T é a modalidade que maior incrementou o aumento da arrecadação do Estado, é ao final desse ano ser a técnica que mais influenciou no aumento da arrecadação do imposto.

Para trabalhos futuros sugere-se a utilização de outras variáveis para a análise do crescimento da arrecadação do ICMS no Estado a fim de aprofundar o estudo, como por exemplo, a análise do crescimento esperado do ICMS devido ao crescimento do PIB e ao crescimento vegetativo. Segure-se também a aplicação da análise estatística a fim de verificar como estará a

arrecadação do ICMS no Estado de Santa Catarina nos próximos anos se a utilização e arrecadação por meio da S.T continuar crescente.

6 REFERENCIAS

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR 6023 2002. Disponível em <[vsites.unb.br/ciord/.../defesa/abnt_nbr6023_2002_referencia.pdf](http://sites.unb.br/ciord/.../defesa/abnt_nbr6023_2002_referencia.pdf)>. Acesso em 05 de set de 2010.

BEUREN, Ilse Maria. Org. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**, 3 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em <www.planalto.gov.br/ccivil_03/.../constituicao.htm> Acesso em 01 de mai de 2010.

_____. **Lei nº 10.297, de 26 de dezembro de 1996**. Dispõe sobre o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS e adota outras providências. Disponível em <<http://www.sef.gov.sc/200.19.216.12/legtribinternet/index.html>>. Acesso em 15 de ago de 2010.

_____. **Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Disponível em <www.planalto.gov.br/ccivil/Leis/LCP/Lcp87.htm>. Acesso em 25 de mar de 2010.

CASTRO, Cláudio de Moura. **A prática da pesquisa**. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1977.

GOVERNO DO ESTADO DE SANTA CATARINA. **Cartilha da Substituição Tributária**. Disponível em <http://www.sef.sc.gov.br/index.php?option=com_docman&task=cat_view&gid=244&Itemid=26>. Acesso em 13 de ago de 2010.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. Disponível em <<http://www.ibge.gov.br/home/presidencia/noticias/>>. Acesso em 25 de set de 2010.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Conselho Nacional de de Política Fazendária. **Boletim de Arrecadação dos Estados**. Disponível em <<http://www.fazenda.gov.br/confaz/boletim/>>. Acesso em 13 de set de 2010.

JÚNIOR, Roberto Biava. **Impactos da Substituição Tributária do ICMS na Lucratividade e nos Custos Empresariais**. Salvador-BA: R. Cont. UFBA, v.4, n.2, p. 71-91, maio-agosto 2010.

SILVA, Emmanuel Marques et al. **Cobrança de Tributos no Destino: um Estudo sobre a Mudança na Metodologia de Tributação do ICMS**. São Paulo – S.P: XXXIII Encontro da ANPAD, setembro 2009.

GORGES, Almir José. **Dicionário do ICMS em S.C: o ICMS de A a Z**. Blumenau – SC, Editora: Nova Letra, 2010.

ZUCCHI, Alberto Luiz, FERREIRA, Marcelo Zanetti. **Estudo sobre o aprimoramento do Planejamento da Fiscalização para o Combate a Sonegação do ICMS**. Curitiba – PR: XXVIII – Encontro da ANPAD , setembro 2004.

FONSECA, Ricardo Coelho, BORGES, Djalma Freire. **Tributação Interestadual do ICMS e Adoção do Princípio do Destino**. Rio de Janeiro-RJ: Encontro de Administração Pública e Governança, novembro 2004.

GOVERNO DO ESTADO DE SANTA CATARINA. **Regulamento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação**. Disponível em <http://200.19.215.13/legtrib_internet/index.html>.

DECOMTEC. Pesquisa FIESP sobre os Impactos da Substituição Tributária Disponível em :http://www.fiesp.com.br/competitividade/downloads/decomtec-pesq_substituicao_tributaria-apresenta%C3%A7%C3%A3o.pdf. Acesso em 25 out de 2010.