

ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA: Restituição do Imposto sem Ocorrência do Fato Gerador

Resumo

O ICMS substituição tributária é um imposto de competência estadual, promove maior eficiência na fiscalização e contribui para a diminuição da sonegação fiscal, a atual Constituição Federal legitimou a substituição tributária, que foi incluída pela Emenda Constitucional nº 3 de 93 no artigo 150, §7, e legitimada pela Lei Complementar nº87/96. O presente artigo tem por objetivo averiguar se é possível a restituição do ICMS pago antecipadamente caso não tenha ocorrido o fato presumido, nesta situação seria a venda da mercadoria de seu estabelecimento, utilizando a legislação do Estado de Mato Grosso para a restituição. A pesquisa foi realizada em uma empresa de grande porte, consolidada no setor de calçados varejista. Em relação a metodologia e pesquisa se enquadra como aplicada, quanto ao problema trata-se de qualitativa e quantitativa. Por fim, os resultados encontrados, demonstram que a empresa “X” terá direito a restituição em função de não ocorrer às operações subsequentes dentro do Estado, conforme dispõe o art. 461 do RICMS/MT, aprovado pelo Decreto nº 2.212/2014. E um aperfeiçoamento da equipe do setor tributário para o melhor aproveitamento da restituição do tributo na operação.

Palavras-chave: Substituição Tributária; ICMS; Contabilidade; Restituição.

Linha Temática: Contabilidade Tributária

Realização:





1 INTRODUÇÃO

O Brasil encontra-se entre os 30 países de maior carga tributária do mundo (IBPT, 2014). Para Nakashima (2004) atualmente o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS é um dos impostos que mais pesa no bolso do contribuinte brasileiro e o mais importante para a receita dos Estados e do Distrito Federal.

Com a grande quantidade de contribuintes dentro de cada Estado existia muita dificuldade de fiscalizá-los. O método encontrado para a diminuição da sonegação veio com a sistemática de substituição tributária, que por muito tempo foi considerada inconstitucional em virtude de o método ser eficaz e diminuir a sonegação a Constituição Federal Art. 150, parágrafo 7º incorporou-a definitivamente e a Lei Complementar nº 87/96 veio a legitimá-la, podendo assim atribuir ao sujeito passivo a obrigação do pagamento, mesmo antes do fato gerador. (GALHARDO, 2014).

O Estado de Mato Grosso, localizado no centro oeste do Brasil, possui algumas formas diferenciadas na cobrança do ICMS, dentre elas estão:

- a) O ICMS garantido integral – Instituído pelo Decreto Estadual de Mato Grosso, onde implanta o pagamento antecipado do imposto, com quitação no décimo dia do segundo mês subsequente da entrada da mercadoria no Estado de Mato Grosso.
- b) Estimativa simplificada regulamentada pelo Decreto Estadual de Mato Grosso, também conhecida como carga média, essa forma de cobrança substituiu algumas outras formas de cobrança como ICMS Garantido. A carga média é determinada pelo FISCO-MT, onde estabelece uma carga média por Classificação Nacional de Atividade Econômica – CNAE, indiferente da origem da Unidade da Federação – UF e da destinação da mercadoria.
- c) Substituição tributária está disciplinada no Anexo XIV do Regulamento do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias de Mato Grosso – RICM-MT é uma cobrança antecipada, onde se acrescenta margem de lucro de acordo com a CNAE, o pagamento é feito até o nono dia do período seguinte ao de apuração.

O tema abordado tem a proposta de buscar solução para a perda de crédito com substituição tributária, em uma grande empresa varejista de calçados, que tem seu centro de distribuição no município de Palhoça, Estado de Santa Catarina. Considerando o exposto, este trabalho está baseado no seguinte problema de pesquisa:

Quando o fato gerador que se presume irá ocorrer, ou seja, a venda da mercadoria não se concretiza, é possível a restituição do ICMS na saída da mercadoria do Estado?

O objetivo geral tem por finalidade, identificar a legislação que se aplica no Estado de Mato Grosso, e saber o motivo que leva os colaboradores não fazer jus ao crédito de saída de mercadoria, sabendo-se que existe o art. 461 do RICMS/MT que dispõe sobre o direito de crédito na saída.

Para chegar ao objetivo geral, foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos: analisar a legislação vigente no Estado de Mato Grosso, tanto substituição tributária quanto a estimativa simplificada; identificar e criar um método que possa fazer com que a empresa pague somente o que é devido.

Realização:



Para análise destes dados, a empresa escolhida para o tema do trabalho é a EMPRESA X. Trata-se de uma empresa varejista de calçados de grande porte, que teve início de suas atividades no Estado de Mato Grosso e hoje se encontra em mais sete estados brasileiros. Tem seu centro de distribuição localizado no Estado de SC e MS, que foram escolhidos devido às vantagens tributárias.

Assim, o tema se justifica devido à empresa ter um problema que há muito tempo se arrasta que é a questão da substituição tributária. Mesmo procurando sua melhor localização para distribuição de mercadorias há um desgaste com a forma de tributação adotada pelo Estado de Mato Grosso.

Este artigo está organizado da seguinte maneira: esta primeira seção apresenta a introdução, seguido da segunda seção onde é feita uma breve análise histórica do ICMS e suas principais características e logo se aborda o tema principal, que é a substituição tributária, mais adiante estão os estudos correlatos e a metodologia utilizada, por fim se encontra a análise seguida das considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A empresa selecionada possui uma grande quantidade de filiais no Estado de Mato Grosso, no total são 29 lojas. Nesta seção apresenta-se o embasamento teórico do trabalho. Dentro da fundamentação estão: histórico da legislação do ICMS, substituição tributária e regimes especiais de ICMS no estado de MT.

2.1 ICMS

O ICMS teve inicialmente seu primeiro nome como Imposto Sobre Vendas Consignadas – IVC, na Constituição de 1934. Foi substituído pelo Imposto Sobre Mercadorias – ICM, pela emenda constitucional nº 18/1965, e hoje é denominado ICMS, instituído na Constituição Federal de 1988. VALOR TRIBUTÁRIO, 2014.

Como determina o art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal de 1988 (CF/1988), “o ICMS 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”. Portanto, o ICMS é um imposto não cumulativo, ou seja, compensa-se o crédito do imposto decorrente da entrada da mercadoria pela compra, quando da saída em razão das vendas ou prestação do serviço, gerando assim o ICMS a recolher (obrigação) ou a recuperar (direito), Fabretti (2012, p. 102), exemplifica a não cumulatividade do imposto com alíquota de 18% devido pelo contribuinte em três operações como mostra a Tabela 1.

Tabela 1. Não cumulatividade do imposto em três operações de venda.

Venda	Compra	Valor da Mercadoria	Débito	Crédito	ICMS a Recolher
A	B	R\$ 100.000	R\$ 18.000	-	R\$ 18.000
B	C	R\$ 200.000	R\$ 36.000	R\$ 18.000	R\$ 18.000
C	D	R\$ 300.000	R\$ 54.000	R\$ 36.000	R\$ 18.000
Totais		R\$ 600.000	R\$ 108.000	R\$ 54.000	R\$ 54.000

Fonte: Fabretti (2012, p. 102).

As alíquotas são percentuais usados para se chegar ao valor devido do ICMS, sendo aplicadas na base de cálculo. De acordo com art. 155 da Constituição Federal de 1988, o

Realização:



Presidente da República ou um terço dos Senadores estabelece alíquotas máximas e mínimas nas operações internas e interestaduais. No Estado de Mato Grosso elas são fixadas da seguinte forma, nas operações internas é de 17% e operações interestaduais é de 12% (alíquota interna estabelecida na alínea b, do inciso I, na alínea c do inciso II, e no inciso IX, do artigo 49 de MT). Dependendo do Estado de origem e destino são diferentes para poder beneficiar as regiões menos desenvolvidas economicamente, como mostra Tabela 2.

Tabela 2. Alíquota para operações interestaduais de circulação de mercadorias emprego da alíquota interestadual.

Estado de Origem	Operação Interestadual	Estado Destino
Região	Alíquota Interestadual	Região
Regra Geral: Qualquer Região	12,00%	Sudeste e Sul
Regra dos Desiguais: Sudeste e Sul	7,00%	Norte, Nordeste, Centro-Oeste e ES
Regra dos Iguais: Norte, Nordeste e Centro-Oeste	12,00%	Norte, Nordeste, Centro-Oeste e ES

Fonte: Elaborado pelo autor.

Para que possa existir o imposto há necessidade de ocorrência do fato gerador do ICMS. Oliveira (2011) afirma que, considerando as operações com circulação de mercadorias, implica dizer que pode ocorrer na compra, venda ou transferência de mercadorias. Quanto a apuração do ICMS, a base de cálculo é definida pelo valor da operação ou prestação de serviço, sendo assim a base para o cálculo é tudo que corresponde ao valor cobrado ao destinatário (Sobrinho; Freitas, 2008).

2.2 Contribuinte e Responsável Tributário

Segundo Lei Kandir, Art.4 da Lei Complementar Federal nº87/1996, que dispõe sobre o ICMS:

Contribuinte 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.

Na concepção de Longo (2011), responsável tributário é aquele que responde pelo recolhimento do tributo, na condição de sujeito passivo da operação, onde a lei pode definir como responsável para o recolhimento aos cofres públicos o tributo definido pelo substituído.

Porto et al. (2002, p. 10) “A terceira pessoa discriminada na lei deve estar vinculada ao fato gerador, não uma vinculação pessoal e direta, porque assim estaríamos diante de um contribuinte e não de um responsável”.

Coelho (2002) interpreta o artigo 128, do Código Tributário Nacional (CTN), como sendo os dois responsáveis tributários: o primeiro responsável é solidário ou subsidiário; o segundo é responsável é o substituto, o que é colocado no lugar do contribuinte, afastando a responsabilidade deste.

2.3 Substituição Tributária

A substituição tributária (ST) é um regime que vem sendo aplicado há muito tempo. De acordo com Ferreira (2003) não criada pelos legisladores atuais e se trata de um mecanismo de origem antiga. A cartilha explicativa da Sefaz-MT, aponta a substituição

Realização:





tributária como sendo um regime eficaz para a fiscalização, por se tratar de um número menor de contribuintes.

A eficácia do regime de substituição tributária, é tão bem planejada que substituto atua como um agente arrecadador, fazendo o serviço do sujeito ativo (físico). (NEITZKE, 2006).

Lucci (2013) entende que o objetivo principal de a substituição tributária ter sido instituída no ordenamento jurídico brasileiro é evitar a sonegação devido ao menor número de contribuintes. Atingindo esse objetivo, a arrecadação do imposto torna-se maior.

A substituição tributária é para o Estado uma forma de facilitar a operacionalização do imposto e sua arrecadação. Assim, começou uma discussão sobre a retenção do ICMS na fonte, onde o fabricante, ao vender para o comerciante, já deve reter o imposto, quando o mesmo ainda será vendido no futuro, ou seja, antes do fato gerador.

A substituição tributária é dividida em três modalidades citadas, a regressiva ou para trás, usando como exemplo uma cooperativa de laticínios que adquire leite de diversos produtores, e para não ocorrer a sonegação do imposto fica a cooperativa como o responsável pelo recolhimento do imposto. Na progressiva ou para frente é utilizado, como exemplo de uma distribuidora de bebidas, pelo motivo dela distribuir para inúmeros varejistas, o recolhimento do imposto devido fica pela responsabilidade do distribuidor, sendo assim ele é o responsável substituto que a lei determina.

Na modalidade concomitante Silva (2010) mostra que se aplica essa espécie de substituição tributária nos serviços de transporte intermunicipal e interestadual, onde o tomador do serviço fica responsável pela retenção do ICMS devido, e a transportadora fica na condição de substituído, a retenção do ICMS se dá no início da prestação do serviço.

Na substituição tributária existem dois sujeitos, o substituto e o substituído. Colonetti (2012) mostra que substituto pode ser exemplificado pela indústria que fica responsável pelo cálculo e pelo recolhimento do imposto do substituído. O substituto é aquele que a lei define como o responsável por recolher o imposto, mas não necessariamente pagar o tributo. No caso do substituído, é o contribuinte que teve seu imposto recolhido na etapa anterior.

Para o substituto chegar à base de cálculo das mercadorias fornecidas ao substituído, a Lei Complementar nº 87/96, em seu artigo 8º, determina que a base de cálculo seja definida pelo preço de venda ao substituto, acrescido de todas as despesas cobradas ou transferidas ao adquirente, somando-se esse total e multiplicando pela margem de valor agregado, definida de acordo com a mercadoria

2.3.1 Restituição e Ressarcimento do ICMS - ST

A restituição e ressarcimento do ICMS – ST é um ponto crucial dentro da substituição tributária, devido aos valores pagos do tributo antecipado e que em muitas vezes não ocorre o fato gerador, que é a venda da mercadoria.

O objetivo da ST é a antecipação do valor do ICMS sobre a mercadoria que chegará até o consumidor final. Como apresenta Coelho (2012), para poder antecipar o ICMS devido é necessário uma presunção da mercadoria, onde se tem uma margem de valor agregado presumida. Muitas vezes a margem de valor agregado no produto é superior ao que mostra a realidade de mercado, fazendo que o substituído seja onerado com o valor da mercadoria, não conseguindo repassar este valor para o consumidor final.

Como apresentado anteriormente, nem sempre é possível repassar o valor pago na ST para o consumidor final, devido a inúmeros fatores, há também outro empecilho, ocorre quando não há concretização do fator gerador presumido, Veiga (2010) utiliza em sua monografia o exemplo de um caminhão que se envolve em um acidente e perde toda sua

Realização:



carga enquanto está em destino ao substituído. Como já houve o recolhimento do tributo, existe a necessidade da restituição do que já foi recolhido. A Constituição Federal de 1988, em seu art. 150, § 76, prevê a restituição do imposto quando não houver o fato gerador presumido.

2.3.2 Estimativa Simplificada

O Estado de MT possui o regime de estimativa simplificada que foi introduzido pelo Decreto nº 392, de 30 de Maio de 2011, neste regime se encontra a antecipação do imposto através das compras interestaduais realizadas pelos contribuintes de MT através de uma carga média estipulada de acordo com o CNAE, seja essa mercadoria substituta tributária ou não, conforme o art. 87-j-6.

Um exemplo prático para a visualização é comprar de um fornecedor do Sul do país produto para revenda, consumo ou para imobilizado indiferente de sua utilização, será aplicado sobre o total da nota fiscal eletrônica – Nfe um percentual de 18% chegando assim no valor devido para o Estado de MT. Para Santos (2014), o regime de estimativa simplificada é inconstitucional, onde mostra que existe descumprimento à Lei ordinária, que seria a carga média por CNAE, concluindo que, não existe na lei uma carga média por contribuinte de acordo com seu CNAE, da forma que é apresentada no anexo XVI do regulamento nº 392, de 2011 do RICMS-MT.

2.4 Estudos Correlatos

Tabela 3. Pesquisas similares de outros autores.

AUTOR/ANO	TÍTULO DA PUBLICAÇÃO	Temática abordada e resultados
COLONETTI, Daiane Rodrigues (2012)	“Análise dos Procedimentos Internos do Recolhimento do ICMS – Substituição Tributária: Um Estudo de Caso em uma Cerâmica da Região Carbonífera”	Trata-se de um assunto que gera debate quando colocado em prática sua aplicabilidade, pois está relacionada à atividade de diversos entes, tais como: empresas, fisco e o contador. “O tema apresentado está inteiramente envolvido na atualidade e principalmente no dia a dia das empresas de revestimentos cerâmicos. Com isso, este projeto se insere no contexto do impacto causado pela ampliação da abrangência do regime de Substituição Tributária”. O resultado obtido, verificou-se que é possível diminuir a sonegação do imposto, visto que o Estado recebe os tributos antecipadamente, porém há uma certa dificuldade para a restituição do mesmo e para o responsável ao pagamento do ST.
ASSIS, Natália Mendes de (2013)	“Os princípios Informadores e Substituição Tributária no Âmbito do ICMS”	Sob a ótica do direito em relação ao ICMS-ST, o trabalho em questão, “objetiva analisar os principais aspectos jurídicos relativos à substituição tributária progressiva no que toca a possibilidade de se cobrar o tributo antes da ocorrência de fato jurídico tributário”. Evidenciando os resultados o autor concluiu que regras e princípios estão sendo feridos no âmbito da substituição tributária, e no que tange o ICMS, tem sofrido aumento na carga tributária por razões variadas por conta do regime de exceção ou pelo fato da restrição do aproveitamento dos créditos tributários.

Realização:

O Mundo Contábil em Evolução

CARVALHO, Rafael Salomão (2013)	“Aplicação da Substituição Tributária de ICMS às Micro e Pequenas Empresas”	CARVALHO, Rafael Salomão (2013) trouxe o assunto sobre ICMS ST da seguinte maneira: “A presente monografia tem como tema a substituição tributária progressiva de ICMS e a sua inadequação ao sistema de arrecadação simplificado instituído às micro e pequenas empresas, o Simples Nacional”. Diante do que foi exposto no trabalho do referido autor os resultados obtidos demonstram que há ausência de um tratamento tributário, diferenciado, e favorecido aos optantes do Simples Nacional, quando se trata de empresas de pequeno porte. E que a resistência a alteração na metodologia de aplicação do regime de ST desestimula e incentiva a informalidade.
--	--	---

Fonte: Elaborado pelo Autor.

3 METODOLOGIA

A busca e a necessidade do conhecimento requerem métodos e técnicas que orientam o pesquisador ao elaborar sua pesquisa. Para isso serão apresentados os métodos utilizados para desenvolvimento desse artigo científico.

3.1 Enquadramento da Pesquisa

Segundo Gil (2009, p. 26), “Pode-se definir pesquisa como processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico que tem como objetivo fundamental descobrir respostas para problemas mediante o emprego de procedimentos científicos.”

O presente trabalho está enquadrado como uma pesquisa de natureza aplicada que visa obter o conhecimento para serem aplicados na prática, direcionando a esclarecer um problema comum às entidades empresariais.

Conforme Kauark; Manhaes e Medeiros (2010, p. 26), pesquisa aplicada “objetiva gerar conhecimento para a aplicação prática, dirigida à solução de problemas específicos. Envolve verdades e interesses locais”.

No que se refere à abordagem do problema, trata-se de pesquisa caracterizada como qualitativa e quantitativa, pois visa relatar o conhecimento dos colaboradores da área tributária da empresa, juntamente com a utilização de relatórios que indicam a obtenção de resultado.

Para Richardson (2014), a pesquisa qualitativa é aplicada em grupos onde se pode melhorar a formulação do problema que não seria formulado sem o convívio do grupo social, já o método quantitativo quando usada no grupo entrevistado, pode-se delimitar o questionário para a coleta de dados, sendo específico e objetivo.

Considerando-se os objetivos, a pesquisa está definida como descritiva. Descritivo devido a concepção dos colaboradores a respeito do conhecimento sobre o ressarcimento do ICMS ST a favor da empresa e exploratório por proporcionar uma melhor desenvoltura do pesquisador na coleta de dados, devido ao vasto e amplo conteúdo ao qual o assunto abordado disponibiliza.

Gil (2002), as pesquisas exploratórias:

Tem como principal finalidade desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e ideias tendo em vista a formulação de problemas mais precisos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores. De todos os tipos de pesquisas, estas são as que apresentam menor rigidez no planejamento. Habitualmente envolvem levantamento bibliográfico, documental, entrevistas não padronizadas e estudos de caso.

Realização:



Na classificação por procedimentos técnicos, entende-se esta pesquisa como bibliográfica e estudo de caso que tem por finalidade explicar o conhecimento sobre a substituição tributária e sua restituição.

3.2 Instrumentos Utilizados

- 1) Qual a quantidade de funcionários no setor tributário e suas atribuições?
- 2) Qual o tipo de apuração e forma de recolhimento de ICMS que se utiliza no Estado de Mato Grosso?
- 3) Sempre foi adotado o regime de apuração atual ou já existiram outras formas de se apurar o imposto?
- 4) Em média qual o valor de imposto pago para o Estado de Mato Grosso mensalmente no ano de 2015?
- 5) A empresa busca descobrir se é possível diminuir o valor do imposto pago ao Estado de Mato Grosso? Caso a resposta seja sim, que meios são esses?
- 6) Toda transferência efetuada fica no Estado destino ou tem a possibilidade de a mesma também fazer transferência?
- 7) Somente é feita transferência da matriz ou existe ocasiões que a mercadoria sai direto do fornecedor?
- 8) Sabendo-se que MT utiliza o pagamento do ICMS por Substituição Tributária, é utilizado algum método para a restituição na saída de mercadoria interestadual? Justifique.
- 9) O departamento tributário tem conhecimento da legislação vigente no Estado de Mato Grosso, a respeito da substituição tributária?
- 10) É possível elencar uma sugestão positiva para a melhoria do trabalho, quando o assunto é substituição tributária

3.3 Procedimentos Metodológicos

Os dados apresentados foram colhidos da seguinte forma:

Primeiramente com um breve diálogo com o diretor administrativo e financeiro a respeito do funcionamento da empresa e da sua administração. Seguindo com o envio de um questionário com dez perguntas abertas para o departamento tributário, setor responsável pelo tratamento das operações fiscais. Por fim, o acompanhamento da rotina do departamento tributário, que se encontra no CD de Palhoça.

Para se obter as informações precisas sobre o objetivo geral do artigo, as perguntas foram direcionadas somente para o Estado de Mato Grosso, questionário no qual constam dez perguntas abertas, em ordem que seja possível chegar ao ponto principal da pesquisa.

Após ter em mão todos os dados coletados, foram feitas análises, comparações e discussões a respeito do questionário, onde se buscou embasamento na fundamentação teórica para apresentar respostas cabíveis a fim de elucidar o problema abordado no início desse estudo. Tabulando os dados na planilha de Excel permitindo inserir e montar contextos conforme a necessidade, de forma eficiente e compreensível entendimento.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Neste capítulo será abordada a análise e a verificação dos resultados por meio dos dados coletados devido saber que o Estado de Mato Grosso apresenta para o contribuinte, regime de tributação diferenciada das demais unidades da federação brasileira. É possível

Realização:





buscar em legislações mais remotas, outros tipos de tributação além das que estão apresentadas até o momento. Com tamanha discussão na Substituição Tributária, como diversos autores mostram, tenta-se achar uma solução plausível para o tema, analisando as perguntas respondidas pelo maior interessado do assunto.

4.1 Apresentação dos Dados

Na questão um, é possível verificar nas respostas, que o Estado de Mato Grosso precisa de uma atenção maior, devido a sua complexidade na tributação, já que o departamento tributário se compõe de um gerente tributário, dois analistas fiscais e três assistentes fiscais, e deste um analista e um assistente são responsáveis pelo Estado de MT.

A questão dois, foi respondida que a empresa está enquadrada no regime de substituição tributária, porém somente quando é feita transferência de filial ou centro de distribuição, quando é efetuada a compra direta de fornecedor o regime adotado para filiais de Mato Grosso é a Estimativa Simplificada.

A questão três busca saber se o regime atual sempre foi utilizado, ou se havia outros tipos de regime de tributação anteriormente. Através das respostas obtidas, foi possível identificar que a empresa já passou por mais tipos de apuração, que foi a apuração normal e a apuração por Garantido Integral.

Para chegar ao valor pago ao Estado de Mato Grosso, a resposta da pergunta quatro mostra que a empresa tem uma grande movimentação de mercadoria destinada para o Estado de Mato Grosso. A tabela 4 mostrará o informativo a respeito dos pagamentos efetuados mensalmente com a transferência de mercadorias, onde se verificou que no ano de 2016 o pagamento de ICMS e faturamento é maior que no ano de 2015.

Tabela 4. Demonstrativo de faturamento e pagamento de ICMS–MT

EXERCÍCIO	2015		2016	
MESES	ICMS	FATURAMENTO	ICMS	FATURAMENTO
JANEIRO	R\$903,00	R\$14.931,00	R\$1.245,00	R\$13.284,00
FEVEREIRO	R\$1.321,00	R\$12.075,00	R\$1.677,00	R\$12.875,00
MARÇO	R\$1.521,00	R\$13.388,00	R\$1.247,00	R\$14.646,00
ABRIL	R\$1.312,00	R\$13.835,00	R\$1.654,00	R\$13.903,00
MAIO	R\$968,00	R\$17.110,00	R\$1.125,00	R\$16.265,00
JUNHO	R\$1.038,00	R\$15.144,00	R\$1.915,00	R\$15.136,00
JULHO	R\$1.162,00	R\$18.002,00	R\$2.186,00	R\$17.805,00
AGOSTO	R\$1.192,00	R\$18.273,00	R\$2.072,00	R\$17.726,00
SETEMBRO	R\$1.272,00	R\$15.824,00	R\$1.269,00	R\$15.865,00
OUTUBRO	-	-	R\$1.623,00	R\$16.047,00
NOVEMBRO	-	-	R\$2.138,00	R\$15.815,00
DEZEMBRO	-	-	R\$1.617,00	R\$29.547,00
TOTAL	R\$10.689,00	R\$138.582,00	R\$19.768,00	R\$198.914,00

Fonte: Controladoria da Empresa Analisada (2016).

Devido à grande movimentação e o valor elevado do imposto, na questão cinco buscou-se saber se é possível um estudo tributário para diminuir o valor a recolher de ICMS. A resposta encontrada foi plausível, devido existir um estudo feito no ano de 2014, para se

Realização:



utilizar em 2015. O estudo apresentado mostrou que passando a mercadoria pelo Centro de Distribuição do Estado de Mato Grosso do Sul, é possível uma diminuição na carga tributária.

O gerente tributário juntamente com seu diretor administrativo perante o órgão fazendário de Mato Grosso do Sul, obtiveram um benefício onde toda a mercadoria de transferência que seja direcionada para Centro de Distribuição de MS, e esta seja para a transferência interestadual terá uma redução de três por cento no valor total da Nfe

Na questão seis, verificou-se que nem toda mercadoria transferida para o Estado de Mato Grosso é revendida, foram apresentados alguns exemplos sobre tais motivos, que é o caso de abertura de uma nova filial com outro Estado e esta receberá mercadorias da filial de MT, existe também a possibilidade de algumas mercadorias chegarem com defeito ou até mesmo apresentarem defeito após a venda, sendo assim ela volta para o CD de origem.

Na sétima pergunta, é possível verificar que toda a mercadoria de revenda é destinada de suas filiais, exceção em alguns casos quando os produtos são destinados para consumo ou imobilizados, neste caso são comprados diretamente do fornecedor, e não passou pelo CD. De acordo com a resposta obtida, é possível identificar o uso de Estimativa Simplificada e esta questão possibilita averiguar que existe possível falta de comunicação entre setores, sabendo-se que se possui um estudo tributário para a redução do imposto, e no momento da compra direta do fornecedor com destino a filial de MT é aplicada alíquota de 18% sobre o total da nota fiscal.

Recuperação de crédito, ponto crucial do tema abordado é apresentado na pergunta oito, onde se teve uma resposta negativa. A empresa não tem nenhum método para a recuperação de crédito do pagamento antecipado das mercadorias. A justificativa encontrada é a falta de conhecimento da legislação para se ter a restituição do imposto pago no momento da saída interestadual. É possível verificar o valor que se perde com substituição tributária no momento em que não se tem o fato presumido concretizado e há saída de mercadoria do Estado de Mato Grosso para outro Estado, sendo possível visualizar na apuração normal (conta gráfica) e com a apuração por substituição tributária.

Legislação, questão nove, foi abordada sobre o conhecimento da legislação de Mato Grosso, onde pode ser perceptivo que os responsáveis só sabem o básico sobre substituição tributária, devido a isso se justifica a resposta da questão anterior.

Por último, a questão dez busca saber a dificuldade do funcionário a respeito da substituição tributária para uma melhora no seu dia a dia, e a sugestão dada é que para poder trabalhar no departamento tributário, necessita que o funcionário esteja sempre atualizado, através de leituras e cursos de qualificação, devido à legislação no Brasil ser um tanto quanto complexa e estar em constante mudança.

4.2 Análises dos Resultados

Foi possível encontrar inúmeros trabalhos sobre o problema proposto nesse artigo, assim verificou-se que o tema e o objetivo do artigo são bem discutidos. Nesse sentido, a seguir estão alguns tópicos e conclusões obtidos nos respectivos trabalhos analisados.

A monografia de Colonetti (2012) apresenta afirmação de que a empresa que precisa pagar ST necessita ter um capital de giro reservado para o pagamento das guias do ICMS-ST, para que a mercadoria vendida não fique presa em uma barreira fiscal do Estado destino.

Colonetti (2012) ressalta que a ST ajuda muito o fisco com a diminuição da sonegação de impostos, pois o ICMS é pago antes do fato gerador, a contrapartida do substituído é que a mercadoria adquirida pode ficar por anos no estoque do substituto. Afirma também que existe dificuldade na restituição do imposto quando a venda é cancelada ou os produtos são

Realização:





devolvidos, devido a alguns Estados de destino não terem protocolos com o Estado de origem, e como as guias em algumas unidades da federação são feitas em nome dos clientes, somente eles poderão fazer o pedido de restituição, e neste caso muitos não se dão ao esforço para tal restituição, e assim o fornecedor fica com o prejuízo pelo fato de já ter efetuado o pagamento na saída da mercadoria.

Assis (2013) apresenta em seu trabalho a visão jurídica a respeito do ICMS-ST, mostrando que é inadmissível a constitucionalidade do regime de ST progressiva. Para poder se chegar à base de cálculo do tributo devido é utilizado o valor da operação mercantil, momento onde existe a discordância, devido serem vedadas as presunções e ou estimativas, entre outras. Há também de se mencionar que pelo simples fato de poder ter a restituição do montante recolhido a maior, não deixa de ser inconstitucional a ST progressiva.

Não somente em empresa de grande porte, que tem sua apuração no lucro real, que a ST vem dificultando o andamento dos negócios, Carvalho (2013) mostra as dificuldades que as Micro e Pequenas Empresas vêm passando devido a ST estar sendo aplicada em seus negócios. Mostra-se inconstitucional o ICMS-ST devido às empresas do Simples Nacional tem alíquotas reduzidas, e quando a substituição tributária é aplicada sobre os produtos adquiridos pelas empresas do Simples, deixa de ser aplicado o regime especial que seria uma alíquota menor e esse valor é apurado de acordo com o cálculo das alíquotas do Regime Geral

5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Sabendo-se que o ICMS é um imposto de extrema importância, que corresponde como uma das mais importantes fontes de receita do Estado, os governos vêm adotando a Substituição Tributária com o objetivo de reduzir a sonegação fiscal, centralizando em uma menor parcela de contribuinte, facilitando assim a fiscalização.

Devido à importância que o ICMS tem para o Estado, este trabalho apresentou análise de uma empresa que está enquadrada no regime de substituição tributária no Estado de Mato Grosso. O tema abordado é um assunto polêmico, onde diversos autores contestam, quando se fala em restituição de ICMS-ST.

Com meios aplicados para o resultado da pesquisa, pode-se assim chegar ao objetivo geral do trabalho, que se buscou saber quais são os métodos utilizados para a recuperação de crédito quando o fato presumido não ocorre principalmente na saída de mercadoria dentro do Estado.

É possível afirmar com base nas pesquisas bibliográficas, na legislação pertinente ao assunto, juntamente com o conhecimento adquirido no decorrer da pesquisa científica que a empresa analisada necessita de uma reformulação no conhecimento pertinente a substituição tributária, sabendo-se que é um assunto complexo e que as leis no Brasil são modificadas diariamente.

A realização desse trabalho é de extrema importância, pois identifica uma deficiência no setor tributário da empresa analisada, em não utilizar a legislação a favor para a restituição do ICMS quando não ocorre fato presumido, mostrando que é possível o ressarcimento das operações que não ocorreram e foram destinadas a outro Estado, desta forma é alcançado o objetivo geral do trabalho.

A pesquisa proporciona maior conhecimento sobre a substituição tributária, e com análise dos dados, é possível concluir que as transferências de mercadorias enviadas para revenda para dentro do Estado de Mato Grosso tem um valor considerável. Enquanto as

Realização:





16º ECECON
Encontro Catarinense
de Estudantes de
Ciências Contábeis

17 e 18 de
setembro de 2018

O Mundo Contábil em Evolução

saídas de dentro do Estado de MT são menores, porém somados no período de um ano, seria viável obter um ganho expressivo com ressarcimento do ICMS-ST.

Por fim, as soluções encontradas, podem ser apresentadas para os gestores da empresa, possibilitando por meio da pesquisa realizada, aplicar as informações descobertos pelo pesquisador. Presumisse que será aceitável o resultado encontrado pelo pesquisador será de utilidade para implantação. Sugere-se que o estudo seja assunto para uma nova pesquisa, mostrando as informações detectadas e o valor real da restituição do ICMS-ST.

REFERÊNCIAS

ASSIS, Natália Mendes de. **Princípios informadores e substituição tributária progressiva no âmbito do ICMS.** Disponível em: <<http://www.tcc.sc.usp.br/tce/disponiveis/89/890010/tce-30012014-164507/?&lang=br>>. Acesso em 10 jan. 2017.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, 05 de outubro de 1988. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Brasília, DF, 5 ou. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 10 jan. 2017.

BRASIL. **Decreto 1.944/1989**, de 06 de outubro de 1989. Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação das Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS. Alíquotas. Disponível em: <http://www.legiscenter.com.br/minha_conta/bj_plus/direito_tributario/atos_legais_estaduais/mato_grosso/decretos/1989/decreto_1944_de_06-10-89.htm>. Acesso em 8 jan. 2017.

BRASIL. **Lei Complementar nº 87**, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas a circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm>. Acesso em 8 jan. 2017

BRASIL. **Senado Federal. Art. 155.** Disponível em: <http://www.senado.leg.br/atividade/const/con1988/CON1988_05.10.1988/art_155_.asp>.

CARVALHO, Rafael Salomão. **Aplicação da substituição tributária de ICMS às micro e pequenas empresas. 2013. 66 f., il. Monografia (Bacharelado em Direito)—Universidade de Brasília, Brasília, 2013.** Disponível em: <<http://bdm.unb.br/handle/10483/4737>>. Acesso em: 20 jan. 2017.

COELHO, Cecilia Choeri da Silva. **Substituição tributária “para frente” no ICMS e direito a restituição.** Disponível em: <http://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/trabalhos_conclusao/2semestre2012/trabalhos_22012/CeciliaChoeriSilvaCoelho.pdf>. Acesso em 04 mai. 2017.

Realização:





16º ECECON
Encontro Catarinense
de Estudantes de
Ciências Contábeis

17 e 18 de
setembro de 2018

O Mundo Contábil em Evolução

COLONETTI, Daiane Rodrigues. **Análise dos procedimentos internos do recolhimento do ICMS – substituição tributária: um estudo de caso e uma cerâmica da região carbonífera.** Disponível em: <<http://repositorio.unesc.net/handle/1/1299>>. Acesso em: 20 abr. 2017.

FABRETTI, Láudio Carmargo. **Direito tributário aplicado: imposto e contribuições das empresas.** 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2012.

FERREIRA, Alexandre Henrique Salema. **A substituição tributária progressiva no campo de incidência do ICMS.** Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/3570/a-substituicao-tributaria-progressiva-no-campo-de-incidencia-do-icms>>. Acesso em 21 jun. 2017.

GALHARDO, Alexandre. **Esclarecimentos gerais sobre o regime da substituição tributária do ICMS.** Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/noticias/substituicao_tributaria.htm>. Acesso em: 08 mar.2017.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 6 ed. São Paulo: Atlas, 2009.
LONGO, Diogo Arent. **Os reflexos financeiros do regime da substituição tributária-progressiva do ICMS em uma empresa de materiais de construção de Criciúma-SC optante pelo simples nacional.** Disponível em: <<http://repositorio.unesc.net/handle/1/474>>. Acesso em jan. 2018.

LUCCI, Leonardo. **O mecanismo da substituição tributária no ICMS e seus aspectos jurídicos, econômicos e constitucionais.** Disponível em: <<http://www.fiscosoft.com.br/a/64tn/o-mecanismo-da-substituicao-tributaria-no-icms-e-seus-aspectos-juridicos-economicos-e-constitucionais-leonardo-lucci>>. Acesso em 07 mar.2017.

MARCONI, Mariana de Andrade; Lakatos, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa: Planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados.** 7 ed. São Paulo, 2012.

NAKASHIMA, Ricardo Gimenez. **Guerra fiscal estadual (ICMS).** Disponível em: <<http://intertemas.toledoprudente.edu.br/revista/index.php/Juridica/article/view/284/275>>. Acesso em: 21 jun. 2017.

NEITZKE, Juliano de Brito. **Estudo metodológico sobre a substituição tributária.** Disponível em: <<http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/direitopub/article/view/11584/10280>>.

OLIVEIRA, Maicon Weippert de. **Cobrança de ICMS no destino: uma contribuição aos estudos sobre os reflexos da mudança na metodologia de tributação do ICMS proposta pela PEC nº. 233/2008, no estado de Mato Grosso.** Disponível em: <<https://pt.scribd.com/document/92390020/MONOGRAFIA-CIENCIAS-CONTABEIS>>. Acesso em: 09 mar. 2018.

Realização:





16º ECECON
Encontro Catarinense
de Estudantes de
Ciências Contábeis

17 e 18 de
setembro de 2018

O Mundo Contábil em Evolução

PINTO, Paulo Alberto Macedo. **A evolução da modelo tributação ICMS, fator de estímulo a guerra fiscal:** uma abordagem descritiva e empírica. Disponível em: <<http://www.feac.ufal.br/mestrado/economia/sites/default/files/dissertacoes/dissertacao-Paulo-Pinto.pdf>>. Acesso em 09 mai. 2017.

RAMPAZZO, Lino. **Metodologia científica para alunos dos cursos de graduação e pós-graduação.** Disponível em: <https://books.google.com.br/books?id=rwyufjs_DhAC&printsec=frontcover&dq=Rampazzo&hl=pt-BR&sa=X&ei=fx9vVPCeC5X-sAStkYL4DQ&ved=0CBwQÄEwAA#v=onepage&q=Rampazzo&f=false>.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social:** métodos e técnicas. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

SANTOS. Miler Martins. **A antecipação tributária dada pelo regime de estimativa simplificado conhecido como carga média.** Disponível em: <<http://faflor.com.br/revistas/refaf/index.php/refaf/article/view/146>>.

VALOR TRIBUTÁRIO. **Origem do ICMS.** Disponível em: <<http://www.valortributario.com.br/icms/>>.

YIN, Robert k. **Estudo de caso:** planejamento e métodos. 4 ed. Porto Alegre: Bookman 2010.

KAUARK, F. S.; MANHÃES, F.C.; MEDEIROS, C. H. Metodologia da pesquisa: guia prático. Ed. Única. Itabuna – Bahia: Via litterarum, 2010.

Realização:

