

**SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR AMADEUS –  
SESA  
FACULDADE AMADEUS – FAMA  
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIA CONTÁBEIS**

**CATHERINE COSTA DE OLIVEIRA SANTOS**

**ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – QUEM DEVE RECOLHER?**

**Aracaju  
2018/2**

**CATHERINE COSTA DE OLIVEIRA SANTOS**

**ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – QUEM DEVE RECOLHER?**

Trabalho de conclusão de curso apresentado em cumprimento às exigências do curso de Ciências Contábeis da Sociedade de Ensino Superior Amadeus como requisito para a obtenção de diploma de graduação.  
Orientadora Prof. MSc. Cristiane Feitoza Dantas

**Aracaju**

**2018/2**



SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR AMADEUS  
FACULDADE AMADEUS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ATA Nº 01/2018-2.

No dia 12 de novembro de 2018, às 18:30h, no Auditório I da Faculdade Amadeus, o(a) aluno(a) Catherine Costa de Oliveira Santos apresentou o trabalho de conclusão de curso intitulado ICMS substituição tributária - quem deve recolher?, como um dos pré-requisitos para a obtenção do título de bacharel em ciências contábeis e procedeu a defesa oral do mesmo. Em reunião, a banca avaliou a pesquisa elaborada, bem como sua apresentação e questionamentos feitos, atribuindo nota 9,0 (nove), considerando assim o(a) referido(a) discente como aprovada, desde que promova as correções e as alterações ponderadas pela banca e indicadas no trabalho e apontamentos e entregue a versão final do trabalho em meio digital (CD) e em encadernação em capa dura, segundo o modelo padrão da instituição, o qual ficará na biblioteca para consulta pública. Sem mais, para o momento, eu Cristiane Feitoza Dantas, orientadora e secretária da presente banca, lavro e assino juntamente com os demais participantes e o(a) aluno(a), a presente ata.

Aracaju/SE, 12 de novembro de 2018.

Cristiane Feitoza Dantas

Profª. Ma. Cristiane Feitoza Dantas  
Orientadora do Curso de Ciências Contábeis

Rosy Cleide Santos

Profª. Esp. Rosy Cleide Santos  
Examinador

Elaine D. Praes

Profª. Ma. Elaine Oliveira Praes  
Coordenadora do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade Amadeus

Catherine Costa de Oliveira Santos

Catherine Costa de Oliveira Santos  
Discente

## AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus por sempre ter me guiado, me dado força e coragem, pois vem dele tudo que sou e que tenho.

Aos meus pais, em especial a minha mãe Catiana que sempre me apoiou e sempre esteve comigo em todas as situações. Ao meu pai de coração Edgar que sempre me serviu de inspiração como pessoa e profissional. Ao meu filho Davi que mesmo tão pequeno consegue compreender. Ao meu esposo Almir pela paciência e companheirismo. As minhas colegas de trabalho da Ferreira Costa que dividiram comigo um pouco da aflição. As minha amigas da faculdade Martha e Silvânia pela força e companheirismo.

Meus sinceros agradecimentos a todos que de alguma forma contribuiu para que eu pudesse concluir.

## RESUMO

O fato do ICMS ser regido pelos Estados houve muitas dúvidas sobre a arrecadação e sobre o cálculo, levando então aos contribuintes recolher indevidamente ou até mesmo não recolher tal imposto. Com a visão de melhorar a arrecadação e o entendimento do ICMS, foi criada a substituição tributária. Mesmo assim, alguns contribuintes não têm real entendimento sobre a cadeia de produção do ICMS Substituição Tributária. Este estudo apresenta como deve ser identificado o contribuinte que deve recolher o imposto ICMS Substituição Tributária, quais operações existentes, identificação do contribuinte obrigatório do recolhimento e como será realizado o recolhimento, podendo então ajudar na compreensão da cadeia de produção do ICMS Substituição Tributária e evitando ônus para empresas. O objetivo desse trabalho é demonstrar a cadeia de produção e apresentar a forma de calcular o ICMS Substituição Tributária de um contribuinte substituto e de um contribuinte substituído, por meio de que será recolhido para o ente federativo e as possíveis obrigações acessórias. Serão demonstrados conceitos dos tributos e quais são as fontes primárias, secundárias e quais princípios constitucionais para os tributos. O presente estudo classifica-se como pesquisa descritiva e bibliográfica. Os resultados da pesquisa demonstram a importância de classificar o contribuinte na cadeia de produção do ICMS substituição tributária, podendo então identificar quem tem a obrigação de recolher tais impostos em uma operação de circulação de mercadoria sendo o contribuinte na situação de substituto ou substituído.

**Palavras-chave:** Arrecadação; Substituição Tributária; Obrigação

## ABSTRACT

The fact that ICMS is governed by the States, there were many doubts about collection and calculation, thus causing taxpayers to unduly collect or even not collect such tax. With the vision of improving ICMS collection and understanding, tax substitution was created. Even so, some taxpayers have no real understanding about the production chain of ICMS Tax Replacement. This study presents how to identify the taxpayer who must collect the ICMS Tax Replacement Tax, what existing operations, identification of the mandatory taxpayer of the collection and how the collection will be performed, and can then help in understanding the production chain of the ICMS Tax Replacement and avoiding burden on companies. The objective of this work is to demonstrate the production chain and to present the form of calculating the Tax Replacement ICMS of a substitute taxpayer and a substituted taxpayer, through which it will be collected for the federative entity and possible accessory obligations. Concepts of taxes will be demonstrated and what are the primary, secondary and constitutional principles for taxes. The present study is classified as descriptive and bibliographic research. The results of the research demonstrate the importance of classifying the taxpayer in the production chain of the ICMS tax substitution, and can then identify who has the obligation to collect such taxes in a movement of merchandise being the taxpayer in the situation of substitute or substituted.

**Keywords:** collection, tax substitution, obligation

**SUMÁRIO**

1. INTRODUÇÃO .....	1
2. REFERENCIAL TEÓRICO .....	3
2.1 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA.....	3
2.2 TRIBUTOS .....	4
2.3 PODER DE TRIBUTAR .....	5
2.3.1 FONTES PRIMÁRIAS.....	5
2.3.2 FONTES SECUNDÁRIAS.....	6
2.4 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS.....	6
2.5 ICMS – IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS.....	7
2.5.1 FATO GERADOR .....	7
2.5.2 CONTRIBUINTE .....	8
2.5.3 BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA .....	8
2.6 ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA .....	9
2.6.1 CONTRIBUINTES DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.....	10
2.6.2 CÁLCULO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA .....	10
3. METODOLOGIA .....	12
4. ANÁLISE DE DADOS.....	14
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS .....	20
REFERÊNCIA BIBLIOGRÁFICA .....	21

## 1. INTRODUÇÃO

Nos dias de hoje, com tantas obrigações acessórias, com vários impostos a serem pagos, tanto para pessoa jurídica como para pessoa física, muitas vezes as empresas ficam apenas com a preocupação de ficar sem dívidas perante aos órgãos, sem verificar se estão pagando corretamente ou se é realmente devida a obrigação de recolher tais impostos. Um dos impostos mais cobrados no Brasil é o ICMS, que é o Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação.

Conforme disposto no art. 155 da Constituição Federal de 1988, o ICMS é um imposto estadual, portanto não tem uma legislação unificada sobre o mesmo. Esse artigo afirma que são os Estados e o Distrito quem deve instituir impostos como, as operações relativas a circulação de mercadorias e sobre a prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Visando tornar mais eficiente a arrecadação do ICMS, a legislação instituiu, por meio da Lei Complementar nº 44/1983, o substituto tributário, que é o contribuinte obrigado a calcular, cobrar e recolher o imposto nas operações devidas. Então, a substituição tributária foi melhor esclarecida em outro regulamento e definitivamente inserida no sistema tributário nacional mediante a Emenda Constitucional nº3/1993, que acrescentou o § 7º ao art. 150 da Constituição Federal de 1988, a qual relata que o sujeito passivo tem a obrigação tributária, a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, sendo que o fato gerador deverá acontecer posteriormente. De acordo com o Código Tributário Nacional, imposto é o tributo que tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade relativa aos contribuintes, em outras palavras, o imposto nasce por um ato do contribuinte, diante disto em uma operação é criada a obrigação de recolher algum imposto. Logo as dúvidas para o contribuinte aparecem, representando então o seguinte problema de pesquisa: Como calcular e recolher o imposto ICMS Substituição Tributária?

Neste estudo, o objetivo é demonstrar a cadeia de produção e a forma de calcular o ICMS Substituição Tributária de um contribuinte substituto e de um substituído. Para isso, os objetivos específicos estabelecidos foram: demonstrar como identificar qual contribuinte irá recolher e qual a forma de recolher o ICMS Substituição Tributária e apresentar casos práticos do cálculo do ICMS Substituição Tributária.

A carga tributária do Brasil é considerada uma das mais altas, e o ICMS é o tributo com o maior índice de arrecadação. Algumas empresas sofrem penalidades ou até mesmo deixam de ter lucro, por não conseguir calcular corretamente identificar quem vai recolher e a forma de declarar para os órgãos competentes, o ICMS Substituição Tributária. Dessa forma, este estudo terá uma contribuição significativa para os profissionais e estudantes, utilizando materiais publicados como livros, revistas e artigos científicos que abordem o tema ICMS Substituição Tributária, com o intuito de facilitar o entendimento do assunto para os acadêmicos e empresários interessados.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

O referencial teórico deste estudo irá relatar toda a cadeia de produção do imposto ICMS Substituição Tributária, demonstrar a forma de calcular e recolher o imposto e demonstrar todas as obrigações para o contribuinte que se enquadrar na obrigação de recolher o imposto.

### **2.1 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA**

A contabilidade representa a ciência que estuda, registra e controla os atos administrativos, transformando-os em fatos contábeis, que devem ser ordenados em demonstrações com o objetivo de fornecer informações para a tomada de decisão nas empresas (PÊGAS, 2017).

Em virtude da complexidade das leis, a Contabilidade tem se dividido em várias áreas específicas, como exemplo a Contabilidade Tributária, que tem como objetivo principal a análise prévia da carga tributária incidente sobre as operações da empresa, visando sua redução, efetuando a correta apuração e recolhimento dos impostos e o cumprimento das obrigações, evitando autuações fiscais (GOMES, 2015).

Segundo Fabretti (2009), a contabilidade tributária tem o objetivo de aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária; e deve apresentar a situação do patrimônio e o resultado do exercício, de forma clara, precisa e de acordo com as normas básicas de contabilidade.

Para Alves (2006), planejamento tributário é a atividade que é realizada de maneira preventiva, prevê, coordena e projeta obras e negócios com objetivo de obter economia de impostos e instituir qual o meio menos oneroso refletindo na organização da empresa. De acordo com Fabretti (2009, p.8), “o estudo feito antes da realização do fato, verificando os efeitos jurídicos e econômicos, visando às alternativas legais menos onerosas denomina-se Planejamento Tributário”.

O planejamento tributário antes da ocorrência do fato gerador do tributo produz a redução da carga tributária dentro da legalidade, já o mau planejamento pode descumprir determinações legais, que a Lei nº8.137/1990 classifica como sonegação fiscal.

## 2.2 TRIBUTOS

O artigo 3º do Código Tributário Nacional conceitua Tributo como sendo toda contribuição obrigatória, em dinheiro ou cujo valor nela se possa simbolizar, que não constitua penalidade de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa integralmente relacionada. Segundo Rezende (2010) para o Estado a cobrança de tributos é um meio encontrado para manter a coordenação social. O Estado tributa porque precisa de recursos para tratar do que é de interesse comum.

Conforme o artigo 113 do Código Tributário Nacional, surge com o fato gerador a obrigação tributária principal que se resume nos pagamentos dos tributos e a acessória que são quaisquer obrigações impostas ao contribuinte que não se configure como principal. Rezende (2010) afirma que a obrigatoriedade do pagamento do tributo nasce na prática de um ato lícito.

A Constituição Federal de 1988, no art. 145, estabeleceu a União, Estados e Municípios o poder de instituir Impostos, Taxas e Contribuição de Melhoria.

✓ **Imposto** é conceituado no Artigo 16 do Código Tributário Nacional como o tributo da qual a obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal particular, relacionada aos contribuintes. Em resumo é um imposto que nasce por um ato do contribuinte (PÊGAS, 2010). Fabretti (2009) afirma que o imposto é aquele que independente de qualquer atividade econômica da empresa, uma vez estabelecido por lei, é pertinente.

✓ **Taxa** é definido no Artigo 77, do Código Tributário Nacional, que afirma que as taxas consideram como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, existente, de serviço público exclusivo, prestado ao contribuinte. A atividade pública que limita e disciplina direito, interesse ou liberdade, no que se refere a segurança, higiene, ordem e costumes. Sendo assim a taxa nasce por um Ato do Estado (REZENDE, 2010).

✓ **Contribuição de Melhoria** é definida pelo Código Tributário Nacional no art.81, com o objetivo de financiar a seguridade social. (GOMES, 2015). Esta contribuição pode abranger desde a cobrança do custo da obra pública realizada até uma porcentagem sobre os benefícios auferidos com a obra. Segundo Fabretti (2009), a contribuição de melhoria não tem alíquota ou base de cálculo, por se destinar a custear as obras públicas, seu limite é o total da despesa realizada. Nas poucas vezes em que foi tentado cobrá-la, não atendeu os requisitos mínimos exigidos pela Lei, e então foi cobrada de forma ilegal.

## 2.3 PODER DE TRIBUTAR

Existe uma hierarquia na legislação tributária, esta hierarquia deve ser observada na interpretação do conjunto das Normas Reguladoras. Rezende (2010) classifica as normas como fontes de direito primárias e secundárias.

### 2.3.1 FONTES PRIMÁRIAS

São consideradas como fontes primárias quem pode inovar na ordem jurídica, ou seja pode criar, modificar ou extinguir preceitos legais (REZENDE, 2010). Classificam-se em:

✓ **Leis:** Segundo Fabretti (2009) é considerado como lei a norma jurídica originada do poder capacitado. Norma jurídica é o princípio de comportamento obrigatório, sob condição de penalidade. A Constituição Federal é a Lei maior e funciona como fonte para as demais leis.

✓ **Constituição:** Rezende (2010) afirma que é a constituição que determina o ordenamento do país, é quem estabelece os princípios gerais, na parte tributária, a Constituição é quem organiza o Sistema Tributário Nacional. Destacam-se na Constituição Federal, os princípios que são o conteúdo básico das constituições bem elaboradas, enumerando e reproduzindo todo o texto constitucional e as normas definidoras e sistematizadoras são as que tornam aplicáveis, segundo a lógica jurídica. Pêgas (2017, p.24) afirma que “a Constituição também define a competência tributária de cada ente, apresentando os impostos e contribuições que podem ser criados e cobrados por cada um.” Os ajustes a Constituição Federal são realizados por meio das Emendas Constitucionais.

✓ **Emendas a Constituição:** tem como função modificar parte da Constituição, está prevista no art. 60 da Constituição Federal. A emenda Constitucional só pode ser aprovada se obtiver três quintos dos votos dos membros do Congresso Nacional em dois turnos. Essa exigência é para evitar que por qualquer problema, a Constituição seja alterada (FABRETTI, 2010). Logo depois vem as Leis Complementares.

✓ **Leis Complementares a Constituição:** Segundo Fabretti (2010), tem como função completar dispositivos da Constituição. As Leis Complementares tem caráter nacional, ou seja, sobrepõe as Leis Estaduais e Municipais. O que diferencia a Lei Complementar das demais é o processo de votação; para aprovação de uma Lei Complementar é necessário a maioria absoluta de votos, e as demais se exige maioria simples (REZENDE, 2010). Afirma Pêgas (2017) que no campo tributário, restringe-se à lei complementar a criação e

regulamentação de tributos, a definição de base de cálculo e fato gerador. Seguindo as Leis Complementares vem as Leis Ordinárias.

✓ **Leis Ordinárias** que são Leis comuns Federais, Estaduais e Municipais. “As leis ordinárias são leis próprias de cada ente da Federação e tem poder de normatização apenas dentro dos limites de sua competência tributária.” (PÊGAS, 2017, p.25)

✓ **Medidas Provisórias:** é uma norma editada pelo Presidente da República, que se constitui em instrumento legislativo provisório, com força de lei a partir de sua publicação no congresso com prazo de 60 dias, podendo ser prorrogado por mais 60 dias. Deve ser submetida ao Congresso Nacional para que, se aprovada, seja convertida em lei, podendo ser prorrogado por mais 60 dias, não podendo ser reeditada se vencer este prazo (REZENDE, 2010).

✓ **Tratados e Convenções Internacionais:** São acordos celebrados pelos Executivos de dois ou mais Estados Soberanos, que precisam ser aprovados totalmente pelo Legislativo para vigorar em seus territórios. Na parte tributária são comuns os tratados destinados a evitar bitributação (FABRETTI, 2010).

### 2.3.2 FONTES SECUNDÁRIAS

Fontes secundárias são as fontes que não alteram nem inovam as leis, mas podem dar explicações ou até mesmo reunir as informações sobre certo tributo (REZENDE, 2010).

Fontes secundárias são:

✓ **Decretos:** Tem função de promulgar leis que independam da sanção por parte do Poder Executivo e também para promulgar lei, que vetada total ou parcial pelo Executivo (PÊGAS, 2017).

✓ **Resoluções:** São leis criadas pelo Senado para determinar os limites das alíquotas dos impostos de comunicação, circulação de mercadorias e serviços. (FABRETTI, 2010).

✓ **Instruções Normativas:** Instrui de forma mais detalhada os artigos da lei. A instrução normativa não tem poder para aumentar a base dos tributos (PÊGAS, 2017).

### 2.4 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

Segundo Fabretti (2009), os princípios jurídicos predominam sobre todas as normas, que só tem validade se editadas em rigorosas conformidades com elas. No artigo 150, da

Constituição Federal/1988, foi imposto limites ao poder de tributar por parte da União, Estados e Municípios, são chamados de Princípios Tributários Constitucionais que são:

✓ **Princípios da legalidade:** o tributo não pode ser exigido ou aumentado sem estar previsto em lei ordinária (REZENDE, 2010). Fabretti (2009, p.114) afirma que “é de suma importância atentar para o fato que o princípio diz claramente lei (fonte primária) e não decreto, portaria instrução normativa etc. (fonte secundária).”

✓ **Princípios da isonomia tributária:** independente da ocupação profissional e da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos fica proibido definir tratamento desigual entre contribuintes (PÊGAS, 2017). Rezende (2010) afirma que o responsável pela arrecadação deve tratar de modo idêntico os contribuintes com uma mesma situação econômica.

✓ **Princípios da irretroatividade:** segundo Fabretti (2009) a lei inflige aos fatos que ocorram após sua entrada em vigor. Não pode retroagir para alcançar fatos realizados. Rezende (2010) afirma que este princípio tem o objetivo de proteger o contribuinte em relação aos efeitos tributários dos atos já praticados.

✓ **Princípios da anterioridade:** não é lícito que uma lei aumente ou estabeleça um tributo no mesmo ano de sua publicação (PÊGAS,2017). Rezende (2010) afirma que o objetivo do princípio era proporcionar ao contribuinte segurança jurídica, ao conceder-lhe tempo para que se planejasse em relação as mudanças.

## 2.5 ICMS – IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS

A constituição Federal de 1988 permitiu aos estados e ao Distrito Federal criar o Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicações (ICMS) (PÊGAS,2017). Em princípio, o ICMS era conhecido como IVC, Imposto sobre Vendas e Consignações, instituído pela Constituição de 1934 (BARRETO, 2013).

Oliveira (2006) afirma que o ICMS é um imposto com muitas particularidades, e para que as empresas possam controlar o pagamento para os devidos Estados, a legislação estabeleceu a obrigatoriedade da escrituração dos livros fiscais.

### 2.5.1 FATO GERADOR

Barreto (2013) afirma que fato gerador é a circunstância relatada em lei que promove o início da obrigação tributária. O Código Tributário Nacional de 1966, no art. 114, define:

“fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente a sua ocorrência”.

Oliveira (2006) declara que o fato gerador do ICMS representa a circulação de mercadorias ou a prestação de serviços, o que atinge: saídas de mercadorias; prestações de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal de comunicações e telecomunicações; entradas de mercadorias importadas; fornecimento de alimentação.

### **2.5.2 CONTRIBUINTE**

Contribuinte de ICMS 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 (GOMES, 2015).

O ICMS é um imposto estadual e traz um enorme grau de dificuldade em seu entendimento do ICMS. As mercadorias circulam por território de vários estados, sendo que cada estado tem o seu regulamento e as suas obrigações acessórias. Para controlar melhor a arrecadação, os Estados criaram a substituição tributária (REZENDE, 2010).

### **2.5.3 BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA**

A base de cálculo do imposto é a quantia sobre a qual será usada a alíquota para se chegar ao valor do imposto devido (BARRETO,2013). Segundo Oliveira (2006), a base de cálculo é o valor da operação com mercadorias, incluindo seguros e fretes pagos pelo comprador, excluindo os descontos.

Barreto (2013) alega que a alíquota é o percentual usado sobre a base de cálculo para encontrar o valor do imposto devido. Este percentual é instituído em lei. Gomes (2015) confirma que as alíquotas, incidentes nas operações de ICMS, foram definidas por meio da Resolução nº 22/1989, que relata: mercadorias que saiam da região Sul ou Sudeste para a região Norte, Nordeste ou Centro Oeste incidirá a alíquota de 7%; mercadorias que saiam da região Norte, Nordeste ou Centro Oeste para a região Sul ou Sudeste a alíquota é 12%; nas operações realizadas na mesma região incidirá a alíquota de 12%. Cada ente da Federação irá determinar a sua alíquota interna.

## 2.6 ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

O ICMS substituição tributária foi instituído com o objetivo de deixar a arrecadação do ICMS mais eficiente. O contribuinte substituto tributário é quem tem a obrigação de fazer todos os cálculos, cobranças e recolhimento dos impostos na venda das mercadorias. A lei que regulamentou inicialmente a substituição tributária foi a Lei Complementar nº44/1983, e em seguida foi substituída pelo Convênio ICM nº66/1988 para melhor atribuir a condição de substituto tributário. A Emenda Constitucional nº 3/1993 acrescentou o § 7º ao art. 150 da constituição de 1988, este relata que a lei poderá conceder ao sujeito passivo de obrigação tributária a exigência de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente. Assim, a substituição foi incorporada ao sistema tributário. (PÊGAS, 2017).

Gomes (2015) afirma que o ICMS substituição tributária é uma arrecadação imposta para a venda de alguns produtos (tintas, materiais de construção, autopeças), neles a lei transfere a obrigação para uma terceira pessoa vinculada ao fato gerador, e assim simplifica o processo de arrecadação e de fiscalização.

Dessa forma, fica mais fácil para o Fisco dificultar a sonegação fiscal, porque o número de contribuintes a ser fiscalizado passa a ser menor com a substituição tributária (BARRETO, 2013)

Pêgas (2017) alega que cada estado tem o poder para definir quais as mercadorias serão tributadas sob o regime de substituição tributária. Sendo, então, necessário instituir os convênios e protocolos para regulamentar. Nas vendas dos produtos sujeitos a substituição tributária pode existir operações distintas como:

- ✓ **Substituição tributária nas operações antecedentes:** a responsabilidade do pagamento é do contribuinte que faz a aquisição das mercadorias (varejista ou atacadista) (GOMES, 2015). Nesta operação, o ICMS é prorrogado na primeira operação, e recolhido na segunda por quem vai receber a mercadoria (MAGISTRALLI, 2015). “Assim, na substituição das operações antecedentes, o destinatário é o responsável pelo recolhimento do imposto” (BARRETO, 2013, p.55).
- ✓ **Substituição tributária nas operações subsequentes:** a responsabilidade pela retenção é concedida ao primeiro contribuinte da cadeia comercial (indústria) (GOMES, 2015).

Assim, na substituição tributária das operações subsequentes, o fabricante será o encarregado pelo recolhimento da Substituição tributária (BARRETO, 2013).

- ✓ **Substituição tributária nas operações concomitantes:** a responsabilidade pelo pagamento do imposto é concedida a um terceiro que será o remetente ou o destinatário da mercadoria (GOMES, 2015). Para essa situação uma transportadora recolhe a mercadoria em uma indústria, sendo que o transportador não tem inscrição no Cadastro Estadual ou não é contribuinte do imposto. Assim a obrigação que seria do prestador de serviço de transporte, passa para o tomador do serviço a responsabilidade pelo pagamento do imposto (MAGISTRALLI, 2015).

### 2.6.1 CONTRIBUINTES DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Existe uma cadeia econômica formada por: Indústria, Atacadista, Varejista, e Consumidor Final. Para o fisco estadual é mais descomplicado fiscalizar as indústrias do que os varejistas. Com a formação desta cadeia, a Substituição Tributária cumpre um importante papel, pois a arrecadação que seria partilhada por toda a cadeia comercial, fica fixo em um participante da cadeia (NETO, 2017).

Existem os **contribuintes substitutos**, que são os responsáveis pela retenção e recolhimento do imposto; ou seja, é o sujeito passivo que a lei transfere a responsabilidade de reter e recolher o imposto. Enquadra-se como substituto, uma indústria que na venda de mercadorias para um atacadista, recolhe o ICMS devido pela própria operação, retém e recolhe o imposto devido por antecipação pelo atacadista e pelo varejista. Existem também os **contribuintes substituídos**, que são os que adquirem as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Enquadra-se como substituído, o contribuinte que realize a compra de mercadoria recebida de algum Estado não signatário de convênio ou protocolo com o Estado de origem em que o produto esteja sujeito ao regime de Substituição Tributária do ICMS. Neste caso, passa ao contribuinte substituído a responsabilidade do recolhimento do imposto nas operações subsequentes (PÊGAS, 2017).

### 2.6.2 CÁLCULO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

O art. 8º da Lei Complementar nº 87/1996 institui que a base de cálculo do ICMS substituição tributária será o valor da operação ou prestação realizada, adicionando os valores de seguros, fretes e outros encargos cobrados e a margem de valor agregado.

A Margem de Valor Adicionado (MVA) é uma porcentagem de margem de lucro criada pelo fisco para os produtos, que é utilizada para definir o que deve ser recolhido.

(IMBROSIO, 2011). Para fixar esta margem alguns critérios são cobrados e estão previstos no art. 8º, § 4º da lei complementar nº 87/1996, que relata: a margem deve ser estabelecida com base nos preços alcançados no mercado, e para atingir esses preços deve ser feito um levantamento, ainda que por amostragem ou por meio de informações.

Magistralli (2015) afirma que a Margem de Valor Agregado tem o objetivo de equilibrar os preços nas operações internas e externas. Gomes (2015) relata que por meio de Convênios ou Protocolos, cada estado calcula sua Margem de Valor Agregado (MVA). A fórmula para calcular o ICMS substituição tributária é a seguinte:

$$[(\text{Valor do produto} + \%MVA) \times \%ICMS \text{ do destino}] - \text{Valor do produto} \times \%ICMS \text{ da origem.}$$

Segue exemplo de cálculo de um produto com substituição tributária em uma nota fiscal.

Uma indústria localizada em Pernambuco vende um produto sujeito a substituição tributária no valor de R\$10.000,00, para um contribuinte do ICMS situado na região Sudeste. Sendo que a MVA é 33% e a alíquota do estado de destino é 18%.

$$[(10.000,00 + 33\%) \times 18\%] - 10.000,00 \times 12\% = 1.194,00$$

Assim terá os seguintes valores:

Valor total do produto: 10.000,00

Valor do produto + MVA: 13.300,00

(x) % do ICMS destino: 2.394,00

(-) % ICMS da origem: 1.200,00

(=) Valor do ICMS-ST: 1.194,00

O valor total da nota fiscal será de:

Valor total do produto: 10.000,00

(+) Valor do ICMS-ST: 1.194,00

(=) Valor total da NF: 11.194,00

Nestes cálculos é verificado o valor do produto, sendo adicionado o MVA e então chegando ao valor do ICMS Substituição Tributária a ser recolhido, neste caso representando uma operação antecedente.

Segundo Gomes (2015) na nota fiscal existe campos específicos para destacar os valores referentes a Substituição Tributária.

### 3. METODOLOGIA

Segundo Marconi e Lakatos (2004), a metodologia refere-se aos mecanismos da pesquisa utilizadas para realização de um trabalho científico, descrevendo o método de abordagem do estudo, a caracterização da pesquisa, as variáveis e indicadores, o instrumento de coleta de dados, a unidade, universo, amostra, além de outros procedimentos e recursos de exibição, para a análise dos dados.

Em outras palavras, a construção da metodologia se justifica por ser obrigatório esboçar o caminho percorrido para o alcance dos objetivos determinados. Na visão de Cervo e Bervian (2002, p. 65), “cada tipo de pesquisa possui, além do núcleo comum de procedimentos, suas peculiaridades próprias”.

No presente estudo, para demonstrar a cadeia de produção e a forma de calcular o ICMS Substituição Tributária optou-se em realizar uma pesquisa do tipo descritiva exploratória. De acordo com Gil (2002), a pesquisa descritiva tem como objetivo principal a descrição das características de determinado fenômeno. Uma de suas particularidades mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados.

Segundo Gil (2002), a pesquisa exploratória é um tipo de pesquisa que estabelece uma específica área geográfica na qual atuam sujeitos (pessoas, organizações e entidades) que são alvos da pesquisa. A mesma não envolve uma proposta de ação e sim um levantamento de dados destinado a esclarecer um específico fato. Pesquisas exploratórias visam proporcionar maior ligação com o problema ou fato, tornando-os mais realistas ao construir hipóteses sobre eles. Para Gil (2002, p. 41), seu objetivo é “aprimorar ideias ou descobrir intuições”.

Visando alcançar o efeito desejado na elaboração dessa pesquisa, a mesma também teve aplicação da pesquisa bibliográfica, a qual, segundo Mattar (2001), é uma das formas de amadurecer ou aprofundar um problema de pesquisa, buscando o conhecimento por meio de trabalhos já elaborados. Em geral, este levantamento deverá envolver procura em livros sobre o assunto, revistas especializadas ou não, dissertações e teses apresentadas em universidades e informações publicadas em jornais, órgãos governamentais, sindicatos, associações de classe, concessionárias de serviços públicos, dentre outros.

Para a forma de abordagem dos dados foi utilizada a pesquisa qualitativa, a qual é definida por Thomas e Nelson (2002) que tem como foco o fundamento do fato. Os objetivos são inicialmente a descrição, a compreensão e o significado. O pesquisador não manipula as variáveis por meio de tratamentos experimentais, mas se interessa mais pelo processo do que pelo produto. O pesquisador observa e coleta os dados.

Para Gil (2002), o cumprimento da análise dos dados envolve necessariamente procedimentos. Mattar (2001) acrescenta ainda que o objetivo principal da análise é permitir, ao pesquisador, a determinação das conclusões, a partir dos dados coletados.

Assim, a análise dos dados dessa pesquisa se deu por meio da análise das informações coletadas na empresa com nome fictício X. No caso do presente estudo, o instrumento utilizado foi o levantamento de dados dos processos operacionais desde a forma de calcular e de recolher do ICMS Substituição tributária e também as obrigações acessórias da empresa X na situação de contribuinte substituto ou substituída.


#### 4. ANÁLISE DE DADOS

Neste estudo será demonstrado como uma empresa do ramo de comércio de material de construção sediada em Sergipe deve recolher o ICMS Substituição tributária sendo na condição substituto ou substituído.

Em Sergipe o ICMS Substituição tributária é regido por meio art. 675 do Regulamento do ICMS – RICMS n.º 21.400, de 10 de dezembro de 2002, que relata “Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária as operações com mercadorias e as prestações de serviços relacionados no Anexo IX deste Regulamento”. O art. 677-A do RICMS 21400/2002 define quem é considerado como contribuinte substituto como: “Contribuinte substituto é aquele definido como tal no protocolo ou convênio que trata do regime de substituição tributária aplicável à mercadoria (Conv. ICMS/SE 114/03)”.

A empresa X quando compra mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária de uma indústria, a empresa X é o contribuinte substituído e a indústria o substituto. Nesta operação a indústria (substituto) deverá emitir o documento fiscal destacando a retenção do imposto ICMS Substituição Tributária.

Figura 1 – Nota Fiscal de compra

IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE		DANFE		CHAVE DE ACESSO			
<b>EMV INDUSTRIA E COMERCIO DE ARTIGOS DE METAIS LTDA</b> R. Imperial, 1220 Sao Jose - 50090-000 Recife - PE Fone/Fax: 8132240749		Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 0 - ENTRADA 1 - SAÍDA		 1			
NATUREZA DA OPERAÇÃO <b>VENDA ST</b>		Nº. 000.003.491 Série 001 Folha 1/1		Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Setax Autorizadora PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO			
INSCRIÇÃO ESTADUAL <b>036120669</b>		INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBST. TRIBUT.		CNPJ / CPF <b>07.827.271/0001-64</b>			
<b>DESTINATÁRIO / REMETENTE</b> NOME / RAZÃO SOCIAL <b>X</b>		CNPJ / CPF		DATA DA EMISSÃO <b>02/07/2018</b>			
ENDEREÇO		BAIRRO / DISTRITO		CEP			
MUNICÍPIO <b>Aracaju</b>		UF <b>SE</b>		INSCRIÇÃO ESTADUAL			
<b>CÁLCULO DO IMPOSTO</b>		FONE / FAX		HORA DA SAÍDA/ENTRADA <b>14:06:00</b>			
BASE DE CÁLC. DO ICMS	VALOR DO ICMS	BASE DE CÁLC. ICMS S.T.	VALOR DO ICMS SUBST.	V. IMP. IMPORTAÇÃO V. ICMS UF REMET.	VALOR DO FCP	VALOR DO PIS	V. TOTAL PRODUTOS
238,50	28,62	368,57	37,72	0,00	0,00	1,55	238,50
VALOR DO FRETE	VALOR DO SEGURO	DESCONTO	OUTRAS DESPESAS	VALOR TOTAL IPI	V. ICMS UF DEST.	V. TOT. TRIB.	VALOR DA COFINS
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	87,14	7,15
<b>V. TOTAL DA NOTA</b> <b>276,22</b>							
<b>TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS</b>							
NOME / RAZÃO SOCIAL		FRETE POR CONTA <b>(0) Emitente</b>		CÓDIGO ANTT		PLACA DO VEÍCULO	
ENDEREÇO		MARCA		MUNICÍPIO		PESO BRUTO	
<b>25</b>		<b>CAIXAS C / 02 Kg</b>		<b>S/M</b>		<b>50,000</b>	
INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBST. TRIBUT.		PESO LÍQUIDO		UF		INSCRIÇÃO ESTADUAL	
<b>50,000</b>		<b>50,000</b>		<b>SE</b>		<b>50,000</b>	
<b>DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS</b>							
CÓDIGO PRODUTO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO	NCM/SH	OCST	CFOP	UN	QUANT	VALOR UNIT
02	GRAMPO P/ MURO PRETO G-1 - caixa c/ 02 Kg IVA=54,54% plmsSt=18,00% BcIcmsSt=368,57 vicmsSt=37,72	73170090	010	6401	kg	50,0000	4,7700
							238,50
							238,50
							28,62
							12,00

Fonte: Adaptado pelo autor (2018).

Nesta operação o produto Grampo para muro, cadastrado no NCM 73270090 está sujeito a substituição tributária e o contribuinte substituto (indústria) emitiu o documento fiscal informando a base de cálculo e o valor referente a substituição tributária considerando os seguintes cálculos:

Valor total do produto: 238,50

(+) MVA (54,54%) = 89,77

(=) Valor do produto + MVA: 368,57

(x)% ICMS do destino (18%) = 66,34

Segundo o § 5º da Lei Complementar 87/1996 o imposto por substituição tributária a ser pago corresponderá a diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista nas operações internas do destino sobre o valor do imposto devido pela operação própria ou origem. Assim fica os seguintes valores:

Valor total do ICMS da operação: 66,34

(-) Valor do ICMS da origem (238,50x12%): 28,62

(=) Valor do ICMS-ST: 37,72


Sendo a empresa X o contribuinte substituído essa operação é subsequente, pois é o primeiro contribuinte da cadeia, neste caso a indústria (substituto) quem é responsável pela retenção e pagamento do imposto para o ente federativo.

O art. 677 do RICMS/2002 delega a responsabilidade do recolhimento do valor destinado a Substituição tributária:

O contribuinte remetente que promover operações interestaduais com bens e mercadorias especificadas em convênio ou protocolo que disponha sobre o regime de substituição tributária será o responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes devido ao Estado de Sergipe, mesmo que o imposto tenha sido retido anteriormente (Conv. ICMS 52/2017). § 1º A responsabilidade prevista no caput aplica-se também ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna deste estado e a alíquota interestadual incidente sobre as operações interestaduais com bens e mercadorias especificadas em Convênio ou protocolo que disponha sobre o regime de substituição tributária e destinadas ao uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário. § 2º O destinatário de bens e mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este estado por substituição tributária, quando o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto, salvo disposição em contrário prevista neste regulamento.

Quando a empresa X efetuar a venda de um produto sujeito ao regime de Substituição Tributária, a mesma irá passar a ser o contribuinte substituto. Neste caso a empresa X é quem terá a obrigação de realizar a retenção e recolhimento do ICMS Substituição Tributária.

Figura 2 – Nota Fiscal de Venda

DATA DE RECEBIMENTO	IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR	Nº. 000.144.340 Série 010	
IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE		<b>DANFE</b> Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 0 - ENTRADA 1 - SAÍDA <span style="border: 1px solid black; padding: 2px;">1</span> Nº. 000.144.340 Série 010 Folha 1/1	
X  ARACAJU - SE		 CHAVE DE ACESSO 2818 0810 2304 8000 1293 5501 0000 1443 4010 1785 0014 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e <a href="http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal">www.nfe.fazenda.gov.br/portal</a> ou no site da Sefaz Autorizadora	
NATUREZA DA OPERAÇÃO		PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO	
6403		328180012387869 - 29/08/2018 16:13:16	
INSCRIÇÃO ESTADUAL		INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBST. TRIBUT.	
		CNPJ / CPF	
<b>DESTINATÁRIO / REMETENTE</b>			
NOME / RAZÃO SOCIAL		CNPJ / CPF	DATA DA EMISSÃO
BASF S.A.		48.539.407/0075-54	29/08/2018
ENDEREÇO		BAIRRO / DISTRITO	CEP
RODOVIA BR-101 - SUL, 3219 ANTIGO TRACADO		PRAZERES	54335-000
MUNICÍPIO		UF	HORA DA SAÍDA/ENTRADA
JABOATÃO DOS GUARARAPES		PE	16:13:15
		FONE / FAX	INSCRIÇÃO ESTADUAL
		8134768317	007480725
<b>CÁLCULO DO IMPOSTO</b>			
BASE DE CÁLC. DO ICMST	VALOR DO ICMST	BASE DE CÁLC. ICMST	VALOR DO ICMST
200,02	24,00	289,79	28,16
VALOR DO FRETE	VALOR DO SEGURO	DESCONTO	OUTRAS DESPESAS
0,00	0,00	18,98	0,00
V. IMP. IMPORTAÇÃO		V. ICMST UF REMET.	
0,00		0,00	
VALOR DO FCP		VALOR DO PIS	
0,00		3,30	
VALOR TOTAL IPI		V. ICMST UF DEST.	
0,00		0,00	
V. TOT. TRIB.		VALOR DA COFINS	
0,00		15,20	
V. TOTAL PRODUTOS		V. TOTAL DA NOTA	
219,00		228,18	
<b>TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS</b>			
NOME / RAZÃO SOCIAL		FRETE POR CONTA	CÓDIGO ANTT
		(9) Sem Frete	
PLACA DO VEÍCULO		UF	CNPJ / CPF
ENDEREÇO		MUNICÍPIO	UF
			INSCRIÇÃO ESTADUAL
QUANTIDADE	ESPECIE	MARCA	NUMERAÇÃO
1			
PESO BRUTO		PESO LÍQUIDO	
24,210		24,210	
<b>DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS</b>			
CODIGO PRODUTO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO	NCM/SH	O/CST
1446118	TINTA PVA SUVINIL MAXX 18,0L BR GELO SUVINIL	32091010	510
	pIcmsSt=5,48%; BcIcmsSt=200,02 vIcmsSt=12,00		
CFOP	UN	QUANT	VALOR UNIT
6403	LO	1,0000	219,0000
			VALOR TOTAL
			219,00
			B.CÁLC. ICMST
			200,02
			VALOR ICMST
			24,00
			VALOR IPI
			ALIQ. ICMST
			12,00
			ALIQ. IPI

Fonte: Adaptado pelo autor (2018).

Na venda do produto tinta, cadastrado no NCM 32091010 está sujeito a substituição tributária e a empresa X (contribuinte substituto) emitiu o documento fiscal informando a base de cálculo e o valor referente a substituição tributária considerando os seguintes cálculos:

Valor total do produto: 200,02

(+) MVA (44,88%) = 89,77

(=) Valor do produto + MVA: 289,79

(x)% ICMS do destino (18%) = 52,16

Conforme o § 5º da Lei Complementar 87/1996 teremos os seguintes valores:

Valor total do ICMS da operação: 52,16

(-) Valor do ICMS da origem (200,02x12%): 24,00

(=) Valor do ICMS-ST: 28,16

O art. 689 do RICMS 21400/2002 relata sobre a forma de recolher:

O imposto retido pelo contribuinte substituto na forma do artigo anterior deverá ser recolhido, no prazo estabelecido em ato do Secretário de Estado da Fazenda, observando-se o seguinte: I - nas operações internas, através do Documento de Arrecadação, em agência do Banco do Estado de Sergipe - BANESE; II - nas

operações interestaduais, por meio da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE, em agência do Banco do Estado de Sergipe - BANESE, na Conta nº 400.315-5, ou na sua falta, em agência de qualquer banco oficial estadual signatário do Convênio patrocinado pela Associação Brasileira dos Bancos Comerciais Estaduais (ASBACE), localizada na praça do estabelecimento remetente, a crédito do Governo do Estado de Sergipe, ou ainda, na falta deste, em agência de banco credenciado pela Secretaria de Estado da Fazenda de Sergipe - SEFAZ. § 1º Será utilizada GNRE distinta para cada hipótese de substituição tributária disciplinada em convênio ou protocolo específico.

O contribuinte substituto deverá recolher o valor de R\$28,16 por meio da GNRE como a seguir:

Figura 3 - GNRE

Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE		UF Favorecida PE	Código da Receita
Dados do Emitente		Nº de Controle	
Razão Social	<b>X</b>	Data de Vencimento	
CNPJ/CPF/Insc. Est.		Nº do Documento de Origem	
Endereço:		Período de Referência	Nº Parcela
Município:	UF: SE		
CEP:	DDO/Telefone:	Valor Principal	
Dados do Destinatário		<b>28,16</b>	
CNPJ/CPF/Insc. Est.:		Atualização Monetária	
Município:		Juros	
Informações à Fiscalização		Multa	
Convênio / Protocolo:		Total a Recolher	
Produto:		<b>28,16</b>	
Informações Complementares		1ª via Banco	
Documento válido para pagamento até			
0000000000 0 0000000000 0 0000000000 0 0000000000 0		Autenticação	
			

Fonte: Adaptado pelo autor (2018).

Verso figura 3


CAMPO	DESCRIÇÃO	O QUE DEVE SER INFORMADO
14	Data de Vencimento	• Indicar o dia, mês e ano (formato DD/MM/AAAA) em que o tributo deve ser recolhido;
15	Número do Convênio ou Protocolo/Especificação da Mercadoria	• Indicar o número do Convênio ou Protocolo que criou a obrigação tributária e especificada a mercadoria correspondente ao pagamento do tributo;
16	Nome, Firma ou Razão Social	• Indicar o nome, a firma ou a razão social do contribuinte responsável pelo recolhimento;
17	Inscrição Estadual na UF Favorecida	• O contribuinte deve indicar o número de sua inscrição estadual na Unidade da Federação favorecida;
18	Endereço Completo	• Indicar o logradouro, o número e o complemento do endereço do contribuinte que efetuará o recolhimento;
19	Município	• Indicar o Município do Contribuinte que está recolhendo o tributo;
20	UF	• Indicar a sigla da Unidade da Federação do contribuinte que está recolhendo o tributo;
21	CEP	• Indicar o Código de Endereçamento Postal do contribuinte que recolhêr o tributo;
22	DDD/Telefone	• Indicar o número do telefone do contribuinte que está recolhendo o tributo;
23	Informações Complementares	• Indicar neste campo quaisquer outras informações exigidas pela legislação tributária, se for o caso, ou que se façam necessárias;
24	Autenticação	• Aposição da chancela indicativa do recolhimento da receita pelo agente arrecadador;
25	Código de Barras	• Espaço reservado para impressão do Código de Barras.

O art. 769 do RICS/2002 relata sobre a obrigação acessória:

O sujeito passivo por substituição tributária remeterá à SEFAZ (Conv. 52/2017): I - até o dia 10 (dez) do mês subsequente ao da apuração do imposto, a Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS - Substituição Tributária – GIA - ST, Anexo XXIV deste Regulamento, em conformidade com a cláusula oitava do Ajuste SINIEF 04/1993; ou II - até o dia 28 (vinte e oito) do mês subsequente ao encerramento do período de apuração, ou quando for o caso, até o primeiro dia útil imediatamente seguinte, a DESTDA, se optante pelo simples nacional, na forma disciplinada em ato do Secretário de Estado da Fazenda (Ajuste SINIEF 12/2015).

Neste caso o contribuinte substituto (indústria) deverá informar a obrigação acessória GIA-ST, informando todos os valores que foram pagos mensalmente para tal Estado, por meio de um programa que é disponibilizado no site da Secretaria da Fazenda do Estado.

Figura 4 – Comprovante GIA –ST

 Estado do Rio Grande do Sul Secretaria da Fazenda Receita Estadual		Data: Hora: 15:39 Página: 1
<b>Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS Substituição Tributária</b>		
CGC/TE: Razão Social: X CNPJ: Endereço: Telefone: E distribuidora de combustíveis derivados de petróleo ou T.R.R., e realizou operações destinadas à UF favorecida: Não Efetuou <u>transferências</u> para a UF favorecida: Não	Período: 07/2018 UF Favorecida: PE UF: SE GIA-ST sem movimento: Não EC N° 87/15 com movimento: Não Retificadora: Não Inconsistente: Não	
<b>VALORES:</b>		
Valor dos Produtos:		200,02
Valor do IPI:		0,00
Despesas Acessórias:		0,00
Base de Cálculo do ICMS Próprio:		200,02
ICMS Próprio:		24,00
Base de Cálculo do ICMS-ST:		289,79
ICMS Retido por Situação Tributária:		28,16
ICMS de Devoluções de Mercadorias:		0,00
ICMS de <u>Ressarcimentos</u> :		0,00
Crédito de Período Anterior:		0,00
Pagamentos Antecipados:		28,16
ICMS-ST Devido:		0,00
Repasso ICMS Retido por Refinarias/ Complementos:		0,00
Repasso ICMS Retido por Outros Contribuintes		0,00
Crédito para Período Seguinte:		0,00
Total do ICMS-ST a Recolher:		0,00
Total do ICMS-ST FCP a <u>Recolher</u>		0,00

Fonte: Adaptado pelo autor (2018).

Atendendo o objetivo geral e específico, foi demonstrado toda a cadeia de produção identificando qual contribuinte irá recolher e a forma de calcular e recolher o ICMS Substituição tributária de um contribuinte substituto e de um contribuinte substituído.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em conclusão, após a análise do contexto sistemático da substituição tributária, analisando sua constitucionalidade na legislação atual, pois não há incompatibilidade de normas ou princípios constitucionais. A adoção da substituição é imprescindível para facilitar a arrecadação dos tributos. A sua adoção constitui exigência da sociedade moderna, visando dar aplicação ao princípio da praticabilidade da tributação.

Seguindo todos os passos demonstrados na análise de dados, desde a emissão da Nota Fiscal até a informação na obrigação acessória, uma empresa sediada em Sergipe estará realizando a operação relacionada ao ICMS Substituição Tributária corretamente, sem repassar obrigações para outros, causando ônus para outros contribuintes.

Ressalta-se a atenção para cadastro dos produtos e também cadastro de clientes e fornecedores para que as compras e as vendas possam ser efetuadas corretamente, identificando quem será o substituto e o substituído, verificando o tipo de operação de antecedente, subsequente ou concomitante, e também a forma de recolher e calcular o ICMS Substituição Tributária. Por fim, ressalta-se a necessidade de aperfeiçoar os contribuintes em relação a cadeia econômica para que todas informações sejam repassadas para o fisco corretamente, para que não venha ter penalidades ou multas.

## REFERÊNCIA BIBLIOGRÁFICA

ALVES, Adler Anaximandro de Cruz e. A legalidade da fusão, cisão e incorporação de empresas como instrumentos de planejamento tributário. **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 8, n. 61, 1 jan. 2003. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/3583>>. Acesso em: 23 maio 2018.

BARRETO, Monica. **O impacto da substituição tributária progressiva do ICMS no preço de venda de produtos de informática do setor varejista no estado de Santa Catarina**. 2013. 116 p. Orientador: Tiago Stock. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma – SC.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 24 maio 2018

BRASIL. **Decreto 21.400, de 10 de Dezembro de 2002**. Regulamento do ICMS do Estado de Sergipe. Disponível em: <<http://legislacaoonline.sefaz.se.gov.br:17501/ICMS/Regulamento%20do%20ICMS-RICMS/Regulamento%20do%20ICMS%20vigente-2002.pdf>>. Acesso em: 17 outubro 2018

BRASIL, **Lei Complementar nº87, 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: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp87.htm)>. Acesso em 19 agosto 2018

BRASIL. **Lei nº5172, 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](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm)>. Acesso em: 23 maio 2018

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**. 5 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2002.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009

FABRETTI, Láudio Camargo. **Código tributário nacional comentado**. 8. ed. rev. e atual.com a LC nº 118/05. São Paulo: Atlas, 2009

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4 ed. São Paulo. Atlas, 2002.

GOMES, João Vasconcelos. **Contabilidade Tributária**. Aracaju: UNIT, 2015

IMBROSIO, Marcus de Aguiar. **ICMS cobrado por substituição tributária e sua influência na formação do preço de venda de artigos de papelaria**. 2011. 66 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação de Ciências Contábeis) – Curso de Graduação em Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, 2011.

MAGISTRALLI; Luana. **Substituição tributária do ICMS: um estudo da legislação e cálculo no estado de Santa Catarina**. 2015, 64p. Orientador: Roberta Martins. Trabalho de Conclusão de Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma – SC.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia científica**. São Paulo: Editora Atlas, 2004.

MATTAR, Fauze Najib. **Pesquisa de marketing**. Edição Compacta. 3. ed. São Paulo: Atlas 2001.

NETO, Luis Rabelo. ICMS. Disponível em: <<https://luzinhorabelo.jusbrasil.com.br/artigos/468178861>>. Acesso em: 23 ago. 2018.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2017

THOMAS, Jerry R.; NELSON, Jack K. **Métodos de pesquisa em atividade física**. 3. ed. Porto Alegre: Artmed, 2002.

## DECLARAÇÃO DE RESPONSABILIDADE

Declaro, para todos os fins de direito, que assumo total responsabilidade pelo aporte ideológico e conteúdo, conferido ao presente trabalho, isentando a Faculdade Amadeus - FAMA/SE, a Coordenação do Curso de Ciências Contábeis e o(a) Orientador(a) do Trabalho de Conclusão de Curso de Ciências Contábeis, de toda e qualquer responsabilidade acerca de possíveis cópias de trabalhos técnicos, apresentados em meu TCC. Sendo este de minha autoria, estou ciente, tanto das sanções que poderão ser aplicadas, pela FAMA, de acordo com a Lei 9610/98 de 19/02/98 e Lei 10.695/03 (direitos autorais), como também, as administrativas pela Coordenação do Curso.

Aracaju - SE, 01 de novembro de 2018.

*Catherine Costa de Oliveira Santos*

Catherine Costa de Oliveira Santos  
Curso de Ciências Contábeis - mat. 2031160012