

**SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR AMADEUS - SESA
FACULDADE AMADEUS - FAMA
CURSO DE CIENCIAS CONTÁBEIS**

MÉRCIA MARIA SANTOS COSTA

**ICMS – “UMA ANÁLISE DA BASE DE CALCULO DA SUBSTITUIÇÃO
TRIBUTÁRIA DE UMA INDUSTRIA SOBRE ARGAMASSA E REJUNTE NO
MUNICÍPIO DE ARACAJU”**

**Aracaju – SE
2013**

MÉRCIA MARIA SANTOS COSTA

**ICMS – “UMA ANÁLISE DA BASE DE CALCULO DA SUBSTITUIÇÃO
TRIBUTÁRIA DE UMA INDUSTRIA SOBRE ARGAMASSA E REJUNTE NO
MUNICÍPIO DE ARACAJU”**

**Relatório de Estágio Supervisionado apresentado à
Faculdade Amadeus como requisito para aprovação
final e obtenção do grau de bacharel em Ciências
Contábeis.**

**Orientadora: Prof^ª. Especializada LUCILEIDE
RODRIGUES DA SILVA.**

**Aracaju – SE
2013**

MÉRCIA MARIA SANTOS COSTA

**ICMS – “UMA ANÁLISE DA BASE DE CALCULO DA SUBSTITUIÇÃO
TRIBUTÁRIA DE UMA INDÚSTRIA SOBRE ARGAMASSA E REJUNTE NO
MUNICÍPIO DE ARACAJU”**

**Relatório de Estágio Supervisionado apresentado à Faculdade Amadeus como requisito
para aprovação final e obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.**

Prof. Msc. Washington Oscar Guimarães Pinto
Coordenador do Curso

Prof^a. Esp. Lucileide Rodrigues da Silva
Orientadora

Aprovado (a) com média: _____

Aracaju (SE), 12 de Junho de 2013

AGRADECIMENTOS

Primeiramente à Deus, por cada momento difícil que passei, mas com toda essa luta adquirir experiência e capacidade para dissolver e dirimir todos os tormentas neste curso.

A minha família, meus Pais Natalia e Joel, meus irmãos Márcio, Márcia e Joelma, meus sobrinhos Kawanne e Kliverlan, pelo apoio, carinho e atenção em todos os momentos da minha vida.

Ao meu Diretor Murilo Oliveira, por ter me incentivado e colaborado, o qual é responsável por essa conquista, meus sinceros agradecimentos

Aos meus amigos mais antigos por entenderem a minha ausência, e aos amigos do Escritório em que trabalho Oliveira & Oliveira Contabilidade Ltda, Bruno, Cesar, Meolito, Mara, Jeane, Dani e Marina, pelo auxílio na elaboração deste relatório e aos Clientes que estiveram presentes a minha jornada diária, transmitindo conhecimento e incentivos diário para meu aperfeiçoamento e conhecimento na área contábil.

A todos meus colegas e Professores da Faculdade Amadeus, pelo apoio, carinho, atenção, e minhas amigas July, Cleane, Angela e Elielma pelos difíceis e bons momentos que passamos juntos ao longo do curso.

DEDICATÓRIA

Exclusivamente a minha filha Brenda Layse, que sempre esteve ao meu lado, entendendo quando tinha que dá pouca atenção para ter que estudar para realizar essa conquista.

“ Se você quer ser bem sucedido, precisa ter dedicação total, buscar seu último limite e dar o melhor de si mesmo ”

Ayrton Senna

SUMÁRIO

Lista de Figuras

Lista de Siglas

1 - INTRODUÇÃO.....	9
2 - CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA.....	11
2.1 - Histórico da Empresa e Localização	11
2.3 - Diretoria	12
2.4 - Gerente	12
2.5 - Setor Financeiro	12
2.6 - Operacional	12
2.7 - Missão e Visão da Empresa.....	12
2.8 - Ramo de Atividade	12
3 - ASPECTOS CONCEITUAIS.....	13
3.1 - Contabilidade	13
3.2 - Princípios da Contabilidade	14
3.3 – Tributos	15
3.4 – Competência Tributária	16
3.5 –Imposto	16
3.-7 - ICMS - LEI Complementar nº 87/1996.....	17
3.8 - Função	18
3.09 - Contribuinte	18
3.10 - Responsáveis.....	19
3.11 - Substituto Tributário.....	19
3.12 - Contribuinte Substituído	19
3.13 - Fato Gerador	21
3.14 - Base de cálculo (BC).....	21
3.15 - Margem de valor agregado.....	21
4 – Atividade do Estágio e Análise dos Resultados	24
5- CONCLUSÃO.....	27
Referências	29
ANEXOS.....	31

Anexo I – Mapa de Apuração do ICMS

Anexo II – DANF

Anexo III - DAE

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Estrutura da Empresa	11
--	-----------

LISTA DE SIGLAS

CNT – Código Nacional Tributário

DAE – Documento de Arrecadação Estadual

DANF – Documento Auxiliar de Nota Fiscal

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços

IR – Imposto de Renda

IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados

IOF – Imposto Sobre Operações Financeiras

ITR – Imposto Territorial Rural

IPVA – Imposto Sobre Propriedade de Veículos Automotores

IPTU – Imposto Sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana

ITBI – Imposto Sobre Transmissão de Bens e Imóveis

ISS – Imposto Sobre Serviços

MVA – Margem de Valor Agregado

NFE – Nota Fiscal Eletrônica

ST – Substituição Tributária

1 - INTRODUÇÃO

Este trabalho abordou o estudo da base de calculo da substituição tributário da ICMS praticados no Estado de Sergipe no seguimento de argamassa e rejunte, com base na legislação tributária do Estado de Sergipe, Regulamento do ICMS, considerando o disposto nos art. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966), e no art. 9º da Lei Complementar n. 87/96, de 13 de setembro de 1996 e o disposto nos Convênios ICMS 81/93, de 10 de setembro de 1993, e 70/97, de 25 de julho de 1997 e suas alterações.

Tendo como problemática de acordo com o Regulamento do ICMS do Estado de Sergipe, quais os produtos do segmento de argamassa e rejunte podem ser considerados supérfluos e neste caso qual a alíquota utilizada na base de calculo para a cobrança do ICMS?

O objetivo geral deste trabalho foi analisar a base de calculo utilizada nos produtos industrializados no Estado de Sergipe, o rejunte e a argamassa e como foi feito seu calculo e o recolhimento desse imposto com base diferenciada de 33 e 37% da empresa Abreu e Santos Comercio de Argamassa Ltda.

Assim os objetivos específicos serviram para identificar as formas da base de calculo da substituição tributaria da empresa em analise; verificar a exatidão da alíquota utilizada para o calculo da substituição do ICMS. Demonstrar os cálculos envolvidos na operação

A importância desse relatório é mostrar as duas bases de cálculos utilizadas no segmento de argamassa e rejunte no Estado de Sergipe, bem como a sua utilização na formação da base de calculo e o valor a ser recolhido do ICMS substituição. Visa promover a difusão do correto procedimento a ser adotado pela empresa, como também para os profissionais da área contábil, com relação às mercadorias comercializadas.

O estágio foi realizado na empresa Oliveira & Oliveira Contabilidade Ltda ME, tendo 80 horas em seu total sendo distribuídos no período de 06/02/2013 a 03/04/2013 com 10 horas semanais dividida em 02 horas diárias. O estágio foi supervisionado pelo Contador CRC/SE 4674 Murilo Oliveira.

A metodologia utilizada neste relatório científico foi feita a partir da sua natureza aplicada, com objetivos descritivos e explicativos, onde o procedimento aplicado para a realização do trabalho será feita através de análise documental e pesquisa bibliográfica, com ênfase no tema Base de Calculo da Substituição Tributária de Argamassa e Rejunte, sendo

encontrada na Legislação Tributária do Estado de Sergipe, Decretos e Alterações. Foram analisadas também PLANILHAS para calculo, DANF e DAE.

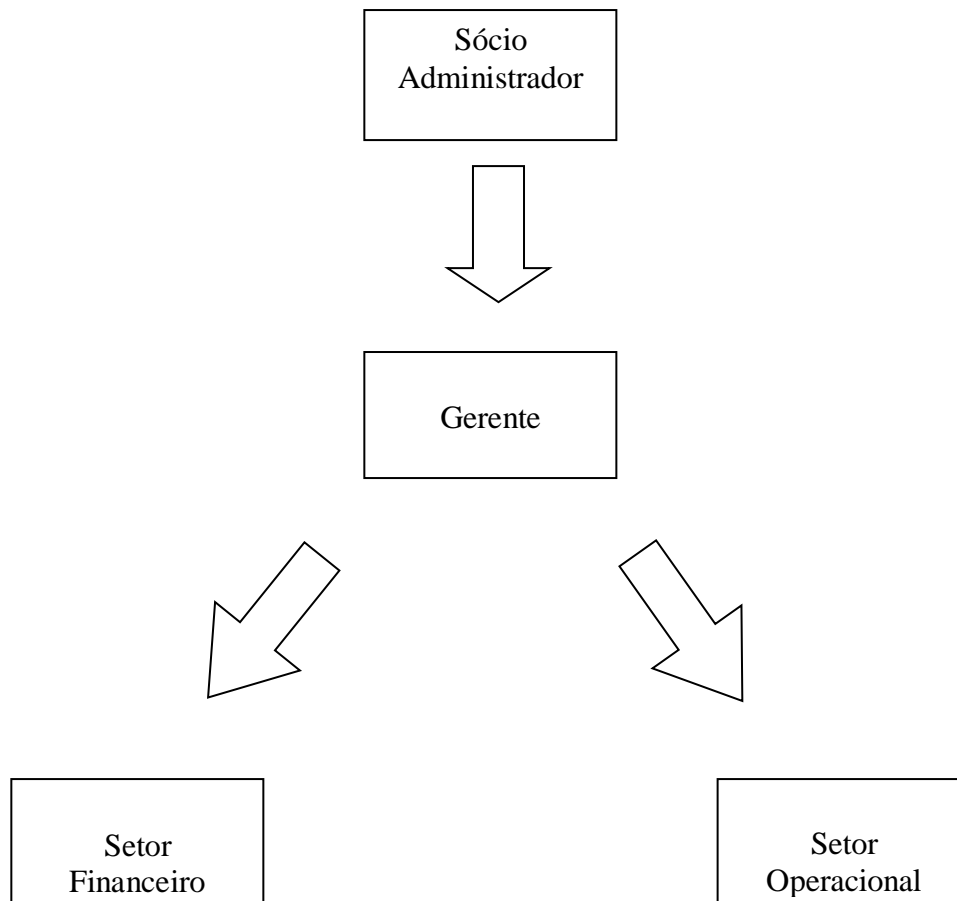
2 - CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

2.1 - Histórico da Empresa e Localização

A empresa Abreu e Santos Comercio de Argamassa Ltda., situada a Travessa 'H', s/nº, D.I.A, bairro São Conrado, Aracaju/SE. Trata-se de uma empresa de sociedade empresária limitada, composta por dois sócios. É uma empresa de pequeno porte, cadastrada no Simples Nacional, voltada para a industrialização de argamassa e rejunte.

2.2 - Estrutura Organizacional

Figura 1 - Estrutura da Empresa



Fonte: Adaptação. COSTA, Santos Maria Mércia, acadêmica 8º período do curso de Ciências Contábeis da Faculdade Amadeus. 2013.1

2.3 - Diretoria

Composta por dois Sócios Administradores da empresa, este com responsabilidade de administrar totalmente a empresa.

2.4 - Gerente

Responsável pelo planejamento, controle e execução dos trabalhos de seus subordinados no dia-a-dia.

2.5 - Setor Financeiro

Responsável pela previsão de pagamentos e recebimentos diários, emitindo cheques para aprovação de assinaturas, realiza eventual contato com fornecedores, fazer o levantamento de recebimentos de clientes, emissão de nota fiscal.

2.6 - Operacional

São os operários contratados que administram o estoque de matéria-prima e produtos acabados, fabricam os produtos, abastecem os postos de trabalho e expedem os produtos vendidos.

2.7 - Missão e Visão da Empresa

Missão = Proporcionar produtos e serviços que visam melhor aos seus clientes, através da busca e desenvolvimento de novas tecnologias, proporcionando um retorno e um bem estar aos colaboradores, aos parceiros, aos sócios e à sociedade.

Visão = Ser uma empresa de referência nacional, ser reconhecida pela qualidade, confiabilidade, competitividade e inovação de seus produtos.

2.8 - Ramo de Atividade

A empresa Abreu e Santos Comercio de Argamassa Ltda, atua no ramo de industrialização e comercialização de argamassa.

3 - ASPECTOS CONCEITUAIS

3.1 - Contabilidade

Neste capítulo expõe - se os fundamentos teóricos do estudo. Primeiro será abordado muito brevemente o conceito de contabilidade e os princípios contábeis. A seguir será abordado sobre tributos, para então adentrarmos no histórico e parte da legislação do ICMS. Posteriormente discorre-se sobre o campo dos tributos base de cálculos e alíquotas incidentes, para logo entrarmos na demonstração dos cálculos e procedimentos adotados pela empresa em estudo.

A contabilidade vem desde o surgimento da humanidade com a necessidade de controlar o patrimônio, no início de forma simples, e foi aperfeiçoando-se de maneira mais eficiente.

Segundo Pronunciamento do Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON), apud Ribeiro (2002, p.33) “contabilidade é a ciência que estuda e pratica as funções de orientação, de controle e de registro relativas à administração econômica.”

Na visão da equipe de professores da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP (2008, p. 21):

A Contabilidade, na qualidade de ciência social aplicada, com metodologia especial concebida para captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de qualquer ente, seja este pessoa física, entidades não lucrativas, empresa, seja mesmo pessoa de Direito Público, tais como Estado, Município, União, Autarquia etc., tem um campo de atuação muito amplo.

Citado por Ribeiro (2002, p. 33) “a contabilidade é uma ciência que permite, através de suas técnicas, manter um controle permanente do Patrimônio da empresa”.

De acordo com a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 774/94, que conceitua sobre os Princípios Fundamentais da Contabilidade:

A Contabilidade possui objeto próprio – o Patrimônio das Entidades e consiste em conhecimentos obtidos por metodologia racional, com as condições de generalidade, certeza e busca das causas, em nível qualitativo semelhante às demais ciências sociais. A Resolução alicerça-se na premissa de que a Contabilidade é uma Ciência Social com plena fundamentação epistemológica. Por consequência, todas as demais classificações método, conjunto de procedimentos, técnica, sistema, arte, para citarmos as mais correntes – referem-se a simples facetas ou aspectos da Contabilidade, usualmente concernentes à sua aplicação prática, na solução de questões concretas.

O conhecimento que a Contabilidade tem do seu objeto está em constante desenvolvimento, como, aliás, ocorrem nas demais ciências em relação aos respectivos

objetos. Por esta razão, deve-se aceitar como natural o fato da existência de possíveis componentes do patrimônio cuja apreensão ou avaliação se apresenta difícil ou inviável em determinado momento.

3.2 - Princípios da Contabilidade

Neste capítulo expõem-se os fundamentos teóricos do estudo. Primeiro será abordado muito brevemente o conceito de contabilidade e os princípios contábeis. A seguir será abordado sobre tributos, para então adentrarmos no histórico e parte da legislação do ICMS (Lei Kandir). Posteriormente discorre-se sobre o campo dos tributos e alíquotas incidentes, para logo entrarmos na demonstração dos cálculos e procedimentos adotados pela empresa em estudo.

A Resolução CFC n.º 750/93, que promoveu atualização substantiva e adjetiva dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, os quais passaram a denominar - se Princípios de Contabilidade, a partir de 02.06.2010, por força das alterações introduzidas pela Resolução CFC n.º 1.282/2010(letra “b” a seguir);¹.

Resolução CFC n.º 1.282/2010, que atualizou e consolidou dispositivos da Resolução CFC n.º 750/1993.

Princípio da Entidade: segundo este princípio, o patrimônio da empresa (entidade) não se confunde com os dos seus sócios ou proprietários.

Desse modo, o princípio da entidade afirma que o patrimônio deve revestir-se do atributo de autonomia em relação a todos os outros patrimônios existentes, pois pertence a uma entidade, entendida como um sujeito suscetível à aquisição de direitos e obrigações.

Princípio da Competência: de acordo com este princípio, os efeitos das transações e outros eventos devem ser reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou do pagamento.

Princípio da Prudência: este princípio, essencialmente, determina a adoção do menos valor para os componentes do Ativo e do maior para os do Passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para o registro contábil. Isso, é claro, refletirá diretamente no Patrimônio Líquido da empresa; ².

Princípio da Continuidade: segundo este princípio, a entidade continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio devem levar em conta esta circunstância;

¹ CFC n.º 1.282/2010 letra “b” a seguir

² CFC 750/1993 guia IOB de Contabilidade, parte n.2 atualização 6/2010,pag.3,5,7

Princípio do Registro do Valor Original: na sua essência, este princípio determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, ou seja, pelo valor de aquisição (valor de entrada dos bens, direitos e obrigações), expressos em moeda nacional.

Princípio da Competência: o princípio da competência determina que os feitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou do pagamento, e pressupõe a simultaneidade da confiança de receitas e de despesas correlatas.

Esse princípio tem como característica básica determinar quando as alterações no Ativo ou no Passivo resultam em aumento ou diminuição no Patrimônio Líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do princípio da oportunidade.

Exemplificando:

Numa venda feita em agosto para recebimento em setembro, a receita de venda deverá ser contabilizada no mês de agosto;

O aluguel do mês de agosto, que será pago em setembro, deve ser contabilizado como despesa do mês de agosto.

Constata-se, assim, que:

Uma receita é considerada realizada no momento em que os bens ou serviços são fornecidos pela empresa ao seu cliente, independentemente do recebimento, pela empresa, do valor correspondente à venda;

Uma despesa é considerada incorrida no momento em que ocorra o consumo de bens ou a utilização de serviços, independentemente do pagamento, pela empresa, do valor devido (guia IOB de Contabilidade parte 2 atualização 6/2010 pag.5,11 e 12).³

3.3 – Tributos

Citado por Cassone (2006, p.60) a definição de tributo e sua classificação têm importância fundamental no estudo desta disciplina, na medida em que, ao mesmo tempo, fornecem tanto uma visão específica, quanto geral, do Direito Tributário. Assim, para que tais aspectos possam ser bem assimilados, examinamos a definição de tributo dado pelo art. 3º do CNT, tanto em nosso entender, quanto na visão de Rubens Gomes de Sousa, Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho e Gilberto de Ulhõa Canto, entre outros.

³ guia IOB de Contabilidade parte 2 atualização 6/2010 pag. 5,11,12).³

O Código Tributário Nacional - CTN (Lei n° 5.172/66, vigente com alterações posteriores) conceitua o tributo como segue:

“**Art. 3°** Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de alto ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

3.4 – Competência Tributária

Citado por Machado (2003, Art.6°p.147), organizado juridicamente o Estado, com a elaboração de sua Constituição, o Poder Tributário, como o Poder Político em geral, fica delimitado e, em se tratando de confederações ou federações, dividido entre os diversos níveis de governo. No Brasil, o poder tributário é partilhado entre a União, os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios. Ao poder tributário juridicamente delimitado e, sendo o caso, dividido, dá-se o nome de competência tributária.

O instrumento de atribuição de competência Constituição Federal, pois, como se disse, a atribuição de competência tributária faz parte da própria organização jurídica do Estado. Evidentemente, só às pessoas jurídicas de Direito Público, dotadas de poder legislativo, pode ser atribuída competência tributária, posto que tal competência somente pode ser exercida pela lei.

3.5 –Imposto

Ainda citando Machado (2003 Art.16 p.251) imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

O imposto é espécie de tributo. Está, assim, abrangido pelo conceito de tributo, que é o gênero, e como tal está definido no art. 3° do Código Tributário Nacional.

O que confere especificidade ao imposto é ser seu fato gerador uma situação alheia ao agir do Estado. Uma situação que concerne ao contribuinte, um fato signo presuntivo de capacidade contributiva deste.

3.6 – Taxas

Citado por Cassone (2006 p.89) estabelece a CF/88, relativamente às taxas:

“**Art. 145.** A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes:

II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição;

§ 2º As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos”.

3.-7 - ICMS - LEI Complementar nº 87/1996

⁴A Constituição Federal/1988 estabelece que compete aos Estados e ao Distrito Federal a instituição, entre outros tributos, do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

A Carta Magna dispõe, ainda, que cabe à lei complementar, em relação ao (ICMS):

- a) definir os seus contribuintes;
- b) dispor sobre a substituição tributária;
- c) disciplinar o regime de compensação do imposto;
- d) fixar, pra efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas á circulação de mercadorias e das prestações de serviços;
- e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos, além dos mencionados na alínea”a”, inciso X, §2º, do art. 155 da Constituição Federal/1988;
- f) prever os casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e à exportação, para o exterior, de serviços e mercadorias;
- g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, serão concedidos e revogados isenções, incentivos e benefícios fiscais;
- h) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do ICMS a integre, inclusive na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.

Para atender a este mandamento constitucional, foi atendida a Lei Complementar nº 87/1996, com o objetivo de estabelecer regras gerais sobre o tributo, a serem aplicadas em todo o território nacional.

⁴ IPI, ICMS, ISS e outros : IPI : retorno : entrega de mercadoria...—7. ed. – São Paulo : IOB, 2011,pag.4

(Constituição Federal/1988, art.155, caput,II,§ 2º,X, “a” e “b”, e XII)⁵

3.8 - Função

As normas constitucionais podem ser de aplicabilidade imediata ou não, sendo que algumas delas necessitam de legislação complementar para se tornarem aplicáveis aos casos concretos.

(Constituição Federal/1988, art.155, caput,II,§ 2º,X, “a” e “b”, e XII)⁶

É o que acontece, por exemplo, quando a Constituição Federal/1988 outorga competência para a União, os Estados e os municípios instituírem tributos, mas condiciona á discriminação do seu respectivo fato geradora lei complementar, conforma dispõe o art. 146, III, LETRA “a”, da Constituição Federal/1988:

Sendo o ICMS tributo da espécie “imposto”, aplica-se a ele a norma constitucional anteriormente descrita, especialmente quanto à definição do seu fato gerador. Dessa forma, a fim de conferir aplicabilidade ao ICMS (sua incidência diante de fatos concretos), foi publicada a Lei Complementar nº 87/1996.

(Constituição Federal/1988, art. 146, III, “A”; Lei Complementar nº 87/1996).⁷

3.09 - Contribuinte

⁸Conforme estabelecido no artigo 4º da Lei Complementar 87/1996, sobre definição de contribuinte:

Art. 4º 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.

Parágrafo único. É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial: (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

I – importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade; (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

II - seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III – adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados; (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

IV – adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização. (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

⁵ (Constituição Federal/1988, art.155, caput,II,§ 2º,X, “a” e “b”, e XII)⁵

⁶ Constituição Federal/1988, art.155, caput,II,§ 2º,X, “a” e “b”, e XII)⁶

⁷ Constituição Federal/1988, art. 146, III, “A”; Lei Complementar nº 87/1996).⁷

⁸ IPI, ICMS, ISS e outros : IPI : retorno : entrega de mercadoria...—7. ed. – São Paulo : IOB, 2011,pg.5

3.10 - Responsáveis

⁹O contribuinte que receber, de dentro ou de fora do Estado, mercadoria sujeita à substituição tributária, sem que tenha sido feita a retenção total na operação anterior, fica solidariamente responsável pelo recolhimento do imposto que deveria ter sido retido.

Na hipótese de responsabilidade tributária em relação às operações ou prestações antecedentes, o imposto devido pelas referidas operações ou prestações será pago pelo responsável quando:

- a) – da entrada ou recebimento da mercadoria ou serviço;
- b) – da saída subsequente por ele promovida, ainda que isenta ou não - tributada;
- c) – ocorrer qualquer saída ou evento que impossibilite a ocorrência do fato determinante do pagamento do imposto.

(Lei Complementar nº 87/1996, art. 5º).¹⁰

3.11 - Substituto Tributário

É o responsável pela retenção e recolhimento do imposto incidente em operações ou prestações antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive do valor decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações de destinem mercadorias e serviços ao consumidor final. Em regra geral será o fabricante ou importador no que se refere às operações subseqüentes.

3.12 - Contribuinte Substituído

É aquele que tem o imposto devido relativo às operações e prestações de serviços pago pelo contribuinte substituto.

⁹ IPI, ICMS, ISS e outros : IPI : retorno : entrega de mercadoria...—7. ed. – São Paulo : IOB, 2011, pag.5

¹⁰ (Lei Complementar nº 87/1996, art. 5º).¹⁰

Quando se aplica

O regime da sujeição passiva por substituição tributária aplica-se nas operações internas e interestaduais em relação às operações subsequentes a serem realizadas pelos contribuintes substituídos.

Ressalte-se que, nas operações interestaduais, em relação a algumas mercadorias, a sujeição ocorre, também, quanto às entradas para uso e consumo ou ativo imobilizado desde que o destinatário das mercadorias seja contribuinte do ICMS e nestes casos não incidirá na operação a margem presumida, pré-definida pelo Governo, na base de cálculo do regime da ST. (Arts. 6º e 9º, parágrafo 2º, da Lei Complementar nº 87/96).

Quando não se aplica

¹¹Art. 6º, parágrafo 1º, da Lei Complementar nº 87/96 não se aplica a Substituição Tributária:

- a) – às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria. Ex.: saída de fabricante de lâmpada para outra indústria de lâmpada;
- b) – às transferências para outro estabelecimento, exceto varejista, do sujeito passivo por substituição, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a empresa diversa;
- c) – na saída para consumidor final, salvo se a operação for interestadual e o destinatário contribuinte do ICMS, uma vez que, como me referi no subitem acima, alguns Protocolos/Convênios que dispõem sobre o regime da Substituição Tributária atribuem a responsabilidade ao remetente em relação à entrada para uso e consumo ou ativo imobilizado, ou seja, em relação ao diferencial de alíquotas. (No caso específico de lâmpadas os Estados de BA e PR não exigem a Substituição Tributária mesmo se o destinatário for contribuinte do ICMS);
- d) – à operação que destinar mercadoria para utilização em processo de industrialização.

¹¹ IPI, ICMS, ISS e outros : IPI : retorno : entrega de mercadoria...—7. ed. – São Paulo : IOB, 2011, pag.7

3.13 - Fato Gerador

¹²Constituição Federal através de seu artigo 150, parágrafo 7º incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993 a Lei Complementar 87/96 com o fato gerador do ICMS o tributo incide nas hipóteses prevista é a operação que causa a circulação de mercadoria e a prestação de serviço de transporte e de comunicação. O momento do nascimento da obrigação tributária do imposto, ocorre via de regra, na saída da mercadoria do estabelecimento ou sobre a prestação do serviço, podendo ainda a lei eleger outro momento. Estes momentos apenas identificam oficialmente, no tempo e no espaço, a ocorrência da preexistente operação mercantil, sendo que o nascimento da obrigação tributária no ICMS está condicionada á ocorrência da referida operação.

3.14 - Base de cálculo (BC)

A Lei Complementar nº 87/96 em seu artigo 8º, ao tratar do regime de sujeição passiva por substituição, determina que a base de cálculo será o valor correspondente ao preço de venda a consumidor acrescido do valor do frete, IPI e demais despesas debitadas ao estabelecimento destinatário, bem como a parcela resultante da aplicação (sobre esse total) do percentual de valor agregado (margem de lucro). Esse percentual é estabelecido em cada caso de acordo com as peculiaridades de cada mercadoria.

$BC = (\text{Valor mercadoria} + \text{frete} + \text{IPI} + \text{outras despesas}) \times \text{margem de lucro}.$

3.15 - Margem de valor agregado

¹³No Anexo IX, no art. 28 do Regulamento do ICMS pelo [Decreto nº 18.149](#), de 22/06/99, vigência a partir de 01/08/99 para efeito de substituição tributária, observado quanto a margem de agregação, os percentuais indicados no Anexo IX deste Regulamento; A margem de valor agregado será determinada com base em preços usualmente praticados no mercado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados. A mercadoria submetida ao regime de substituição tributária em operação interestadual terá a margem de valor agregado estabelecida em Convênio ou Protocolo.

¹² IPI, ICMS, ISS e outros : IPI : retorno : entrega de mercadoria...—7. ed. – São Paulo : IOB, 2011, pag. 7 e 8

¹³ Anexo IX, no art. 28 do Regulamento do ICMS pelo [Decreto nº 18.149](#)

Forma de cálculo

¹⁴Como o contribuinte substituto pratica o fato gerador ao promover a saída das mercadorias de seu estabelecimento e, pela sistemática do regime, paga o ICMS em relação aos fatos geradores futuros praticados pelos contribuintes substituídos, sabemos que este terá:

- a) O ICMS da operação própria;
- b) O ICMS das operações subsequentes.

Consideramos, para fins de exemplificação, uma operação realizada por um fabricante de lâmpadas estabelecido no Estado do Rio de Janeiro com destino a um cliente localizado no Estado do Rio de Janeiro, cujo valor da venda é de R\$ 1.000,00 e com IPI calculado a uma alíquota de 15%, teremos:

- ICMS da operação própria – R\$ 1.000,00 x 19% (origem RJ destino RJ) = R\$ 190,00
- Base cálculo da ST – R\$ 1.000,00 + R\$ 150,00 (IPI) + 40% (margem de valor agregado) = R\$ 1.610,00

R\$ 1.610,00 x 19% (alíquota interna praticada no Estado do RJ) = R\$ 305,90

Como, de conformidade com o citado, o valor do imposto substituição será a diferença entre o calculado de acordo com o estabelecido no subitem “Base de cálculo” e o devido pela operação normal do estabelecimento que efetuar a substituição tributária, teremos:

R\$ 305,90 – R\$ 190,00 = **R\$ 115,90**

O ICMS-Substituição (ICMS-ST), também denominado imposto retido, ao contrário do ICMS normal, que se encontra embutido no preço, será cobrável “por fora” do destinatário, como permitem os Convênios e Protocolos específicos.

Lei complementar nº 87/96 em seu art.8º

CALCULO PARA EXEMPLIFICAÇÃO

¹⁵Consideramos, para fins de exemplificação, uma venda cujo valor é de R\$ 1.000,00
 ICMS da operação própria – R\$ 1.000,00 X 17%(alíquota interna da mercadoria)= R\$ 170,00.

¹⁴Internet WWW.portaltributario.com.br acessado em 07/06/2013 as 00:16

¹⁵Substituição Tributaria

Base de Calculo do ST – R\$ 1.000,00+37%(margem do valor agregado)= R\$ 370,00+R\$ 1.000,00= 1.370,00 X 17% =R\$ 232,90.

Como de conformidade com o citado, o valor do imposto substituição tributária será a diferença entre o calculado e o devido pela operação normal do estabelecimento, teremos o ICMS retido ST.

ST a recolher – R\$ 232,90 - 170,00

Substituição Tributária

De acordo com a Portaria n.103/2006-SEFAZ de 26 de Janeiro de 2006, do Anexo I do Mapa de Apuração do ICMS, o ICMS Substituição, também denominado imposto retido, ao contrário do ICMS normal, que se encontra embutido no preço, será cobrável “por fora” do destinatário.

A base de calculo da substituição tributária será preferencialmente, o preço de venda do consumidor definido por órgão ou entidade competente da Administração Pública. Na existência de preço sugerido, o montante obtido a partir da agregação de um percentual legalmente estipulado sobre o valor da operação praticada pelo contribuinte substituto.

4 – Atividade do Estágio e Análise dos Resultados

O estágio supervisionado, foi realizado no escritório de Contabilidade Oliveira & Oliveira Contabilidade Ltda ME, pelo contador Murilo Oliveira, CRC/SE 4674 no turno da manhã, totalizando 80 horas no período de 06/02/2013 a 03/04/2013. Durante esse período a atividade principal foi a análise da base de cálculo e o valor a ser recolhido do ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) e ST (Substituição Tributária), ao longo do período de 2012.

O objetivo geral desse relatório foi a análise da base utilizada nos produtos industrializados no Estado de Sergipe, em especial o rejunte e a argamassa na empresa de serviços prestados contábeis, Oliveira & Oliveira Contabilidade Ltda – ME, com referência o exercício de 2012, especificamente os meses Fevereiro e Março/2013.

O objetivo específico, foi demonstrar as formas da base de cálculo da Substituição Tributária da empresa analisada, identificando através da mesma, a base de cálculo e a exatidão dos dados e a compreensão do estudo técnico da base de cálculo. Consideramos, para fins de exemplificação, uma venda cujo valor é de R\$ 1.000,00

- ICMS da operação própria – R\$ 1.000,00 X 17% (alíquota interna da mercadoria) = R\$ 170,00.

- Base de Cálculo do ST – R\$ 1.000,00 + 37% (margem do valor agregado) = R\$ 370,00 + R\$ 1.000,00 = 1.370,00 X 17% = R\$ 232,90.

Como de conformidade com o citado, o valor do imposto substituição tributária será a diferença entre o calculado e o devido pela operação normal do estabelecimento teremos o ICMS retido ST.

- ST a recolher – R\$ 232,90 - 170,00

Os procedimentos desenvolvidos para garantir a integridade da base de cálculo, foram utilizadas as planilhas, conforme portaria n.103/2006-SEFAZ de 26 de Janeiro de 2006 anexo I, o DANF (documento auxiliar de nota fiscal), e o DAE (documento de arrecadação estadual), gerando o ICMS ST (icms substituição interna) a recolher no mês subsequente, os DANFES e as planilhas tiveram duas margem de valor agregado (MVA) para a base de cálculo (33% e 37%).

Como o contribuinte é enquadrado no regime normal de pagamento do ICMS para a Secretaria de Estado da Fazenda em Sergipe, conforme Decreto n°24.631 de 28 de agosto de 2007, art. 1°, a base de cálculo do ICMS ST, teve uma agregação de 33% para rejunte e 37% para a argamassa na sua base de cálculo.

As duas alíquotas foram estudadas, tendo como base a legislação tributária do Estado de Sergipe, Regulamento do ICMS, considerando os dispostos nos arts. 102 e 199 do código tributário Nacional (Lei n.5 172, de 25 de outubro de 1996, e no art.9º da Lei Complementar nº 87/96, de 13 de setembro de 1996 e o disposto nos convênios ICMS 81/93, de 10 de setembro de 1993, e 70/97 de 25 de Julho de 1997 e suas alterações).

Assim podemos separar os dois produtos e calcular o imposto devido na mesma planilha e DANF e pagar o impostos devidos no mesmo DAE (Documento de Arrecadação Estadual). Também foi analisado para que tipo de contribuinte é devido o valor do ICMS substituição tributária interna, só é devido para o contribuinte que vai comercializar o produto, já para os contribuinte pessoa jurídica ou a pessoa física o produto destinado para uso ou consumo não se aplica a MVA(Margem do Valor Agregado) e o imposto não é devido.

Os DANFS destinados a contribuinte normal (contribuinte no qual a mercadoria se destina - se a revenda), tiveram como base para a cobrança do imposto, o total dos produtos, onde se agrega 33% ou 37%, a depender do produto destacado no DANF, soma ao total dos produtos e multiplica-se pela nossa alíquota interna de (17%) e dá-se o credito destacado no DANF, chegando assim ao valor do ICMS substituição tributária interna.

Com o calculo do imposto devido já efetuado o empresário irá agora formar o seu preço de venda, ou seja, o preço que irá repassar para o consumidor final. Neste momento o empresário levará em conta qual o produto e qual a margem de agregação foi utilizada, para assim poder formar o seu preço de venda.

No seu preço de venda ele colocará a sua margem de lucro, já que ele terá que repassar o produto e obter lucro sobre o preço que pagou no ato da comprar como também sobre o imposto que pagou sobre o referido produto. Será observado também o preço dos concorrentes para que o seu produto nem fique muito além dos preço dos demais nem muito baixo para que o mesmo não tenha prejuízo.

A partir de toda essa análise, ele colocará o seu produto na praça observando a rotatividade de seu estoque e a necessidade ou não de reposição. Com isso ele adotará a posição de continuar a vender esse produto ou de tirar de circulação caso o mesmo não tenha atingido o objetivo da empresa.

A Constituição Federal/1988 estabelece que compete aos Estados e ao Distrito Federal a instituição, entre outros tributos, do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

A Carta Magna dispõe, ainda, que cabe à lei complementar, em relação ao (ICMS):

- i) definir os seus contribuintes;
- j) dispor sobre a substituição tributária;
- k) disciplinar o regime de compensação do imposto;
- l) fixar, pra efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas á circulação de mercadorias e das prestações de serviços;
- m) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos, além dos mencionados na alínea”a”, inciso X, §2º, do art. 155 da Constituição Federal/1988;
- n) prever os casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e à exportação, para o exterior, de serviços e mercadorias;
- o) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, serão concedidos e revogados isenções, incentivos e benefícios fiscais;
- p) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do ICMS a integre, inclusive na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.

Para atender a este mandamento constitucional, foi atendida a Lei Complementar nº 87/1996, com o objetivo de estabelecer regras gerais sobre o tributo, a serem aplicadas em todo o território nacional.

5- CONCLUSÃO

Mediante a análise dos DANFES, Planilhas e DAE'S, referente os meses fevereiro/2013 e março/2013, conclui - se, que o contexto sistemático da substituição tributária, a depender do produto o percentual de agregação varia de 33% e 37%, o que foi absorvido através do Regulamento do ICMS. Isso vai influenciar decisivamente na formação da base de calculo, daí forma-se o preço final do produto que será repassado para o consumidor.

Depois disso analisado o produto, a margem de agregação (33% e 37%) e sua alíquota de (17%) referente ao segmento de argamassa e rejunte, partimos para o calculo do imposto e assim a formação do preço que vai ser repassado para o contribuinte.

Logo o empresário terá que analisar desde a aquisição do produto até o seu produto até o seu preço final, investigando passo a passo as alíquotas, a base de calculo, o imposto, a margem de lucro e o preço final. Tendo o cuidado de quando formar a margem de lucro não ultrapassar o preço da concorrência pois assim o seu produto terá uma boa rotatividade no seu estoque e uma renovação.

Cheguei a conclusão de que para melhor facilitar a fiscalização, criou-se a substituição tributária – ST, que tem por finalidade o recolhimento do imposto antecipado, ou seja o substituto tributário deverá recolher o imposto devido por seu cliente, chamado na esfera tributária de substituto, cada estado pode definir os produtos que devem ser regidos pela substituição tributária em seu território.

Por tanto existe toda sua análise específica baseada na legislação e no regulamento do ICMS, com análise da margem de agregação da base de calculo e das alíquotas até se chegar ao preço final.

Esta pesquisa possibilitou a demonstração e o conhecimento da Base de calculo e a Margem de Agregação do ICMS Substituição Tributária incidentes vendas de mercadorias, contribuindo para o entendimento dos profissionais da área contábil, principalmente os que lidam na área fiscal, onde se deve estar atento para as diversas alterações na legislação do ICMS que diariamente são modificadas.

Diante o exposto, sugiro que a empresa ofereça aos colaboradores responsáveis pela emissão de notas fiscal de saída de mercadorias, treinamentos relacionados à tributação de ICMS/ST, para que a empresa não venha a ser penalizada pagando valores a menor do que o devido, ou deixando de pagar os impostos com base nas alíquotas estabelecidas no RICMS/SE.

Conclui-se este relatório sabendo distinguir as duas margens (MVA) utilizadas na base de cálculo do ICMS/ST (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços/ Substituição Tributária) e a utilização destas na formação de preços dos produtos referente ao segmento de argamassa e rejunte.

Que este trabalho de conclusão do curso de Ciências Contábeis tenha em todo seu contexto, contribuído para os que pesquisam acerca do assunto e sirva de base para o estudo da incidência e tributação do ICMS/ST.

Referências

Administração e Contabilidade da USP (2008, p. 21):

Conselho Federal de Contabilidade. **Princípios fundamentais**. Brasília: CFC, 2006 320p.

Cassone, Vittorio. Direito Tributário. 17 ed. – São Paulo: Atlas, 2006.

IPI, ICMS, ISS e outros : IPI : retorno : entrega de mercadoria...—7. ed. – São Paulo : IOB, 2011. – (Coleção manual de procedimentos)

Machado, Hugo de Brito. Comentários ao código tributário nacional. 1 ed. – São Paulo: Atlas, 2003.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Geral fácil**. 3.ed. São Paulo: Saraiva, 2002

ANEXOS