

APLICAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM UMA INDÚSTRIA DO SETOR DE AUTOPEÇAS EM RELAÇÃO ÀS SAÍDAS PARA DIVERSOS ESTADOS BRASILEIROS

Mayara do Nascimento de Mello¹
Caroline Dal Sotto Boff²

INTRODUÇÃO

Esta pesquisa apresenta como tema central Substituição Tributária (ST) e tem como objetivo geral a análise dos critérios a serem observados na aplicação da substituição tributária no setor de autopeças, por estado. O estudo será feito em uma empresa do ramo de autopeças de classe mundial, que para atender seus clientes, revende seus produtos através de distribuidores. Com base no seu objetivo geral, o presente trabalho traz como objetivos específicos a análise da legislação estadual no que tange o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços Substituição Tributária (ICMS ST), a conceituação da ST do setor de autopeças e a Margem de Valor Agregado (MVA), a evidenciação do cálculo do ICMS ST no setor de autopeças e a parametrização dos processos internos que influenciam no cálculo do ICMS ST.

O regime da ST previne a sonegação do ICMS. Porém a sua complexidade traz dificuldades aos contribuintes na interpretação da legislação e na implantação e manutenção dos sistemas utilizados pelas empresas, causando divergências entre emitentes e destinatários. Assim, é necessário que as empresas validem suas formas de cálculo para chegar ao valor correto a ser recolhido. Dessa forma, quais os critérios devem ser observados para avaliar a aplicação da ST no setor de autopeças para diversos Estados brasileiros?

FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A proposta deste estudo está fundamentada a partir de vários autores e de bases legais publicadas pelos órgãos governamentais. Nesse sentido, foi introduzido o conceito dos tipos de tributos e suas competências, após isso, foi abordada a tributação estadual dando destaque ao ICMS e ao ICMS ST e por último mostrou-se a aplicabilidade do último imposto mencionado.

¹Aluna do Curso de Ciências Contábeis da FSG.

² Professora Orientadora do Projeto.

O direito tributário é a disciplina que estuda os tributos (AMARO, 2007). Amaral e Barone (2009) salientam que a quantidade de tributos existentes no Brasil é um exagero, o que contribui para a complexidade das normas que regulamentam os tributos. No Código Tributário Nacional (CTN) constam as normas gerais do direito tributário nacional utilizadas por todas as esferas do governo.

O Art. 3º da Lei nº 5.172/66, define que “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” A tributação é dividida em impostos, taxas e contribuições de melhoria conforme está previsto no Art. 5º, da Lei nº 5.172/66. Cassone (2001) salienta que existem, ainda, as contribuições especiais e empréstimos compulsórios.

Os tributos podem ser de âmbito Federal, Estadual ou Municipal. Ávila (2009) relata que a competência tributária traduz o poder dado pela CF para instituir os mesmos, porém, deverão o fazer mediante lei do respectivo parlamentar.

O ICMS é imposto não cumulativo, isto é, o seu valor se agrega ao preço da mercadoria (OLIVEIRA, 2009). Seu fato gerador ocorre na movimentação física da mercadoria, ou seja, na saída do estabelecimento (FERREIRA, 2003). A base de cálculo é o valor da mercadoria, mais as suas despesas. O Art. 2º da Lei complementar nº 87/96 menciona que o ICMS incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias, entre outros. Entretanto existem alguns benefícios, mencionados a seguir.

A não incidência ocorre quando o fato não está definido em lei (FERREIRA, 2003). A imunidade é um benefício concedido pela Constituição Federal, conforme Borges (2001, p. 34), “a imunidade é referente aos impostos, que são gravames de obtenção de riqueza.” A isenção é uma dispensa do pagamento do imposto, dada pelos Estados, em algumas operações. O fato gerador ocorre, mas a obrigação tributária, não. Elas são publicadas no CONFAZ, através de lei complementar.

Já a suspensão é interrupção do pagamento ou a pendência do mesmo, por tempo indeterminado. O diferimento não é um benefício e sim uma transferência do pagamento para uma etapa posterior. O mesmo é concedido, desde que, o destinatário revenda ou industrialize a mercadoria ou produto, assim, o imposto é pago pelo consumidor final. A base de cálculo reduzida é quando uma parte da mercadoria ou produto possui o diferimento.

A alíquota é a parte fundamental no cálculo do ICMS. Ela é expressa em percentual e aplicada sobre a base de cálculo, gerando o montante a recolher. Nas operações interestaduais

os percentuais são 7 e 12, conforme Resolução 22 de 1989 do Senado Federal. Nas operações internas os Estados podem definir as suas alíquotas em seu regulamento, observando a Constituição Federal e a Lei Complementar nº 87/96.

O regime de substituição tributária é o recolhimento do ICMS, por antecipação, do valor que seria recolhido até o final da cadeia produtiva, isto é, até a compra do produto pelo consumidor final. A antecipação é feita pelo principal integrante da mesma, geralmente a indústria ou o importador (LARANJA, 2012).

Existem dois tipos de substituição tributária, a regressiva ou concomitante é quando o substituto é o responsável pelo fim da cadeia. E a progressiva que ocorre quando o responsável pelo ICMS ST é o produtor ou importador (BENÍCIO, 2010). Há dois elementos importantes no regime de ST, o substituto, que é o responsável pela retenção e recolhimento do ICMS e o substituído, o destinatário da mercadoria.

Dá-se o nome de Protocolo aos acordos firmados pelos Estados para estabelecer o regime de substituição tributária em operações interestaduais, para determinados grupos de produtos. Eles são publicados pelo CONFAZ, órgão colegiado do Ministério da Fazenda. Os Estados podem optar por assinar ou não os protocolos. Ao serem signatários, devem publicar decreto em seu regulamento interno comunicando os contribuintes sobre o acordo.

A base de cálculo é a principal variável do cálculo da ST, para Barreto (apud Meira Junior, 2001, p. 56), “[...] Consiste em critério abstrato para medir os fatos tributários que, conjugado à alíquota, permite obter a dívida tributária.” No cálculo deve ocorrer a dedução da parcela do ICMS próprio.

Para determinar a base de cálculo da ST é utilizado o MVA. O percentual é estabelecido de acordo com as peculiaridades dos produtos e dos preços praticados no mercado (LARANJA, 2012). Assim, o governo cobra antecipadamente o valor do imposto de um lucro futuro. Para as vendas interestaduais é utilizado o MVA ajustado, que é calculado de acordo com o § 1º, Cláusula segunda, do Protocolo do ICMS nº 41/2008.

Após a determinação da base de cálculo, aplica-se a alíquota interna do Estado de destino, pois o valor da ST será pago ao mesmo. O ICMS normal deverá ser descontado do total, gerando, assim, o valor líquido da ST a recolher.

METODOLOGIA

Para a fundamentação do estudo utilizou-se a pesquisa bibliográfica, relatando os conceitos de autores e as bases legais publicadas pelos órgãos públicos sobre o ICMS ST. O estudo foi desenvolvido através de uma abordagem qualitativa, visto que seu objetivo foi a análise dos critérios a serem observados na aplicação da ST, assim, tornou-se necessário analisar e interpretar os relatórios da empresa estudada, bem como, as respostas dos entrevistados. Foi feito o uso do tipo de pesquisa exploratória, onde estudou-se o processo utilizado na empresa.

Devido ao pesquisador vivenciar a pesquisa no âmbito da empresa estudada, o estudo mais adequado foi, o estudo de caso. O estudo foi realizado em uma empresa do ramo de autopeças. Foram aplicadas entrevistas com a população inserida no setor tributário, quatro analistas fiscais, bem como, questionários a especialistas da área tributária. Além de entrevistas utilizou a observação simples e análise de documentos. Para a análise dos dados, foi utilizado o método de análise de conteúdo que considerou todos os documentos utilizados apresentando os seus resultados.

APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Para a realização da pesquisa, foram coletados dados por meio de entrevistas aplicadas quatro analistas fiscais, empregados na empresa, e questionários à especialistas da área fiscal. Através das entrevistas foram analisados alguns pontos a melhorar, entre eles, os cadastros dos clientes, as mudanças na legislação, o processo de parametrização do sistema e de emissão de notas. Diante disso, a proposta foi desenvolvida com o intuito de parametrizar os controles que influenciam o cálculo da ST. Assim, foram propostos procedimentos que controlem as variáveis do sistema que influenciam no cálculo da ST, tais como, o cadastro de cliente, as mudanças da legislação e as alterações das tabelas de exceções. Bem como, melhorias no sistema e treinamentos para os colaboradores que imputam os dados nos cadastros.

PROPOSTA DE INTERVENÇÃO

Para os cadastros dos clientes é sugerido o desenvolvimento de treinamento para o setor comercial. Assim, os usuários terão conhecimento suficiente para que não ocorram transtornos, tais como, a não emissão de guia de imposto, a emissão de nota fiscal incorreta, entre outros. A empresa foi orientada para que o acesso aos cadastros seja limitado aos colaboradores que participarem do treinamento. Devido à relevância do cadastro no cálculo do imposto, o sistema avisará o analista fiscal quando um novo cliente for cadastrado e o mesmo, analisará as informações, fará o cadastro nas tabelas de exceções, se necessário, e liberará o cliente para uso do comercial.

No acompanhamento da legislação, sugere-se que o analista fiscal verifique as suas alterações, faça as validações e atualiza as tabelas de exceções. No mesmo dia o setor de planejamento tributário envia as atualizações rastreadas por eles. Por fim, o analista fiscal confronta as suas informações com as enviadas pelo analista de planejamento. Será necessário fazer simulações de cálculos a fim de verificar se o sistema está correto. Assim, a empresa terá mais agilidade no rastreamento das alterações da legislação e nas modificações das parametrizações do sistema. Será disponibilizada ao setor fiscal uma planilha para auxílio na atualização. A mesma planilha que auxilia o setor fiscal pode ser de grande valia para o setor comercial. A área fiscal deve apresentar a planilha para o comercial juntamente com um breve treinamento, assim, haverá mais facilidade na negociação com os clientes.

Para que ocorra uma conferência, ainda que parcial das notas com incidência de ST, o setor comercial pode fazer o procedimento, por amostragem, utilizando a planilha de auxílio mencionada acima. Assim, terão garantia que o sistema está bem parametrizado e passarão maior segurança ao cliente.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Tendo em vista que a ST é um tema amplo e sua sistemática é utilizada com frequência pelos Estados brasileiros, tendo como objetivo geral, analisar os critérios a serem observados na aplicação da substituição tributária no setor de autopeças, por estado. Para o alcance do objetivo geral precisou-se atender os objetivos específicos, tais como, a análise da legislação estadual no que tange o ICMS e a ST, a conceituação da substituição tributária do setor de autopeças e a margem de valor agregado, a evidenciação do cálculo do ICMS ST no

setor de autopeças e a parametrização dos processos internos que influenciam no cálculo do ICMS ST.

Conclui-se que existem dificuldades na interpretação da legislação, na parametrização e na manutenção dos sistemas operacionais. Concluiu-se, também, que os colaboradores do comercial necessitam de treinamento, assim, os mesmos terão mais conhecimento do assunto e isso irá refletir em um sistema com o cálculo de ST confiável e eficiente. Os resultados desta pesquisa serão apresentados para o gestor fiscal da empresa, buscando implantá-los, dando assim continuidade a este estudo.

REFERÊNCIAS UTILIZADAS

AMARAL, Gilberto Luiz; BARONE, Francisco. **Carga tributária - Janeiro de 2009**. Disponível em: <http://veja.abril.com.br/idade/exclusivo/perguntas_respostas/carga-tributaria/impostos-taxas-tributos-contribuicoes-pib-governo.shtml#1>. Acesso em: 16 mai. 2013.

BENÍCIO, Sérgio Gonini. **Apontamentos Teóricos e Práticos sobre a Substituição Tributária**. São Paulo: Saraiva, 2010.

BORGES, Humberto Bonavides. **Curso de especialização de analistas tributários: IPI, ICMS e ISS**. São Paulo: Atlas, 2001.

CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/constituicaofederal/constfedtitulovi.htm>>. Acesso em: 13 out. 2012.

FERREIRA, Ricardo J. **Manual do ICMS**. Rio de Janeiro: Ferreira, 2003.

LARANJA, Francisco Silva. **A substituição Tributária do ICMS no Rio Grande do Sul**. Porto Alegre: Paixão, 2012.

LEI COMPLEMENTAR Nº 87, DE 13 DE SETEMBRO DE 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm>. Acesso em: 14 out. 2012.

LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/codtributnaci/ctn.htm>>. Acesso em: 01 out. 2012.

MEIRA JUNIOR, José Julberto. **ICMS Substituição Tributária**. 7. ed. Curitiba: Juruá, 2001.

OLIVEIRA, José Jayme de Macêdo. **Impostos Estaduais: ICMS, ITCD, IPVA**. São Paulo: Saraiva, 2009.

Protocolo ICMS 41, DE 4 DE ABRIL DE 2008. Disponível em:
<http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/protocolos/ICMS/2008/pt041_08.htm>. Acesso em: 16 out. 2012.

RESOLUÇÃO N° 22, DE 1989. Disponível em:
<<http://www6.senado.gov.br/legislacao/ListaPublicacoes.action?id=132875>>. Acesso em: 16 out. 2012.

Palavras-chave: Substituição tributária. ICMS. MVA. Autopeças.