



**SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR AMADEUS
FACULDADE AMADEUS
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO**

GEORGE DE ALBUQUERQUE CONDE

**A OTIMIZAÇÃO DA ARRECADAÇÃO DO ICMS EM RAZÃO DA
UTILIZAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA**

**ARACAJU
2009**

GEORGE DE ALBUQUERQUE CONDE

**A OTIMIZAÇÃO DA ARRECADAÇÃO DO ICMS EM RAZÃO DA
UTILIZAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA**

**Trabalho de Conclusão de Curso
TCC apresentado à Faculdade Ama-
deus como requisito para aprovação
final e obtenção do grau de Gradua-
ção do Curso de Administração, sob
a orientação da Prof^a. Msc. Lidianne
Brito Freitas.**

**ARACAJU
2009**

GEORGE DE ALBUQUERQUE CONDE

**A OTIMIZAÇÃO DA ARRECADAÇÃO DO ICMS EM RAZÃO DA
UTILIZAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA**

Trabalho de Conclusão de Curso TCC apresentado à Faculdade Amadeus como requisito para aprovação final e obtenção do grau de Graduação do Curso de Administração, sob a orientação da Prof^a. Msc. Lidianne Brito Freitas.

1º Examinador

2º Examinador

Orientador

Aprovado com média: _____

Aracaju (SE), ____ de _____ de 2009.

SUMÁRIO

RESUMO.....	4
ABSTRACT.....	4
1. INTRODUÇÃO.....	6
2. O ICMS E A SUA FUNÇÃO.....	8
3. A SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.....	10
4. RESULTADOS PRÁTICOS DA ADOÇÃO DA SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO ESTADO DE SERGIPE.....	18
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	20
REFERÊNCIAS.....	21
ANEXOS.....	22
ANEXO A.....	23
ANEXO B.....	24

RESUMO

A Substituição Tributária é o regime pelo qual a responsabilidade pelo pagamento do ICMS (Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação) devido em relação às operações ou prestações de serviços é atribuída a outro contribuinte. Esta modalidade de tributo permite que se atribua a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido nas operações subsequentes praticadas pelo comércio varejista, ao industrial, ao importador, ou seja, autoriza a cobrança antecipada do imposto que seria devido somente quando realizado o fato gerador relativo à venda praticada pelo varejista ao consumidor final. Esse estudo deixa bem claro que a otimização da arrecadação do Estado de Sergipe em face a utilização desta modalidade de tributo, permite a alavancagem de recursos para suprir as despesas havidas na produção das atividades fins, em prol do bem comum, estabelecendo as relações entre o Estado Administrador e a sociedade administrada.

Palavras-Chave: ICMS; Substituição Tributária; Otimização; Contribuinte.

ABSTRACT

The Tax Substitution is the system by which responsibility for payment of the ICMS (Tax on transactions concerning the circulation of goods and Performance Transport Services Interstate and inter-pal and Communication) due in respect of transactions or services of existing services is assigned to another taxpayer. This kind of tribute to the attribution of liability to pay the tax due in subsequent operations practiced by the retailers, to industrial, the importer, or authorize the advance payment of tax due only when done the fact generator on the sale applied by vare-jista the final consumer. This study makes clear that the optimization of air-recadação of Sergipe in the face of using this type of tri-bution, to leverage resources to meet expenses incurred in the production of the main activities in the common good by establishing the relations between the State Administrator and administered society.

Keywords: ICMS; Tax Replacement; Optimization; Contributor.

1 INTRODUÇÃO

A finalidade básica do Estado é a promoção do bem comum ou, ainda, podemos defini-la como um ideal que promove o bem-estar e conduz a um modelo de sociedade que permite o pleno desenvolvimento das potencialidades humanas, estimulando, ao mesmo tempo, a compreensão e a prática de valores.

A Secretaria de Estado da Fazenda tem por finalidade programar, organizar, executar e gerenciar as finanças públicas estaduais, arrecadação, fiscalização e aplicação, visando maximizar a receita e otimizar as despesas para o desenvolvimento político-econômico do Estado de Sergipe e do bem-estar social do seu povo.

Temos assim que a função típica do Estado consiste na produção de bens e serviços tendo por destinatário a sociedade como um todo. As necessidades que a sociedade apresenta, por um lado, são as mais variadas possíveis, tais como renda, moradia, saúde pública, escolas, segurança, estádios desportivos, estradas, praças etc. Desta forma, tudo que representa obrigação do Estado prestar, em decorrência de uma norma jurídica de natureza constitucional ou legal, configura necessidade pública e não se confunde com a necessidade do particular. Em outros termos, necessidade pública é aquela em que o interesse geral é satisfeito sob o regime de direito público e em obediência ao princípio da estrita legalidade, em contraposição à necessidade do particular cujos interesses são satisfeitos sob a tutela do direito privado, informado pelo princípio da autonomia de vontade.

Podemos então dizer que a atividade financeira do Estado está vinculada à satisfação de três fatores básicos: a prestação de serviço, o exercício do poder de polícia e a intervenção no domínio econômico por parte do Estado em relação à sociedade que administra.

A administração tributária consiste na atividade do Poder Público com a finalidade de fiscalizar e arrecadar tributos. É o procedimento que objetiva o cumprimento das obrigações tributárias impostas ao sujeito passivo.

As atividades desenvolvidas pela administração tributária são regidas pela legislação prevista no artigo 96 do Código Tributário Nacional, possuindo grande importância para a Fazenda Pública, visto que a receita tributária representa a maior fonte regular de arrecadação de receita. Em regra, as leis instituidoras dos tributos estabelecem as normas de competência, bem como os poderes dos agentes públicos para desempenhar o papel de fiscalização.

O ordenamento jurídico tributário, por ser de grande complexidade, necessita não só de decretos regulamentadores, mas de inúmeros outros meios normativos de menor hierarquia, como as portarias, instruções normativas, comunicados, circulares entre outros, que integram a legislação tributária.

Para um melhor desenvolvimento da administração, é necessária uma infra-estrutura em termos de pessoa e material. No âmbito estadual, no Estado de Sergipe temos como órgão de cúpula a Secretaria de Estado da Fazenda (Anexo C), em seu topo o Secretário da Fazenda, abaixo dele a Superintendência-Geral de Gestão Tributária e Não-Tributária - SUPERGEST, órgão operacional diretamente subordinado ao Secretário de Estado da Fazenda, tem por competência, fundamentalmente, a gestão e execução da administração tributária estadual, a Superintendência-Geral de Administração e Finanças - SUPERAFA, órgão instrumental diretamente subordinado ao Secretário de Estado da Fazenda, tem por finalidade promover, coordenar e acompanhar as atividades de Administração Geral, compreendendo, também, a gestão do desenvolvimento de pessoas, dos recursos financeiros e administrativos e da tecnologia da informação da Secretaria, a Superintendência-Geral de Finanças Públicas – SUPERFIP, órgão operacional diretamente vinculado ao Secretário de Estado da Fazenda, tem por competência administrar as finanças públicas do Estado, através da gestão financeira do Tesouro, da contabilidade, do processamento da despesa, e do gerenciamento da dívida, visando o equilíbrio fiscal das contas públicas.

A Identidade Organizacional da Secretaria de Estado da Fazenda de Sergipe é constituída dos seguintes elementos:

Negócio Estratégico: Administração das Finanças Públicas do Estado de Sergipe, provendo e viabilizando ações de governo que promovam o desenvolvimento econômico e o bem estar social.

Missão: Prover e administrar os recursos financeiros com eficiência, eficácia, ética e transparência, viabilizando o desenvolvimento econômico e social do Estado de Sergipe.

Visão de Futuro: Ser uma Organização Fazendária de excelência, reconhecida como referência de modernidade, integridade e eficiência e que garanta a sustentabilidade econômica e Financeira do Estado de Sergipe.

O Estado de Sergipe tem como sua principal fonte de receita a arrecadação do ICMS; Diante desta afirmação, o presente estudo apresenta o seguinte questionamento: A utilização da sistemática da substituição tributária progressiva otimiza a arrecadação do ICMS no Estado de Sergipe?

Através do método de raciocínio lógico hipotético-dedutivo, com procedimento documental, os dados serão quantificados e abordados de forma analítica com o uso de recursos e técnicas estatísticas, demonstrando a relevância e o crescimento da participação do ICMS-ST na receita total do ICMS do Estado de Sergipe.

2 O ICMS E A SUA FUNÇÃO

A Constituição Federal, no seu artigo 155, II, atribui aos Estados e ao Distrito Federal competência para instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior, imposto este de maior arrecadação no Brasil.

Antes da Constituição Federal de 1988, o tributo denominava-se ICM, incidia apenas sobre a circulação de mercadorias. Com a nova Carta Magna, foram acrescidos ao seu campo de incidência dois serviços, o de transporte interestadual e intermunicipal e o de comunicação, motivo do acréscimo da letra “S” à sigla. O ICMS é um tributo de função predominante fiscal, razão pela qual o Professor Mattos (2006, p. 13) nos noticia que esse é o imposto de maior arrecadação no Brasil.

Não obstante, o ICMS tem sido utilizado também com função extrafiscal. Trata-se, dentre outras hipóteses, da concessão de isenção com o propósito de atrair novos investimentos para o Estado concedente. Discorrendo sobre essa temática, Machado (2009, p. 363) profere os seguintes ensinamentos:

A concessão de isenção de ICMS para atrair investimentos novos tem sido denominada de guerra fiscal. Cuida-se de denominação pejorativa, com a qual os Estados desenvolvidos combatem o uso do incentivo fiscal pelos Estados pobres. E estes, talvez impressionados pela expressão pejorativa, admitem as restrições à sua autonomia política. Do ponto de vista estritamente jurídico, é importante distinguir o incentivo concedido por um Estado rico daquele concedido por

um Estado pobre. O primeiro é flagrantemente contrário à Constituição Federal, o segundo realiza princípio fundamental por esta consagrado.

Ditos ensinamentos são lastreados no fato de que a Lei Maior consagra como um dos objetivos fundamentais da República a erradicação da pobreza e a redução das desigualdades sociais e regionais (art. 3º, III). São lastreados, ademais, no fato de que a vedação imposta à União de instituir tributo não uniforme em todo o território nacional é excetuada quando se tratar da concessão de incentivos fiscais com a finalidade de promover o equilíbrio do desenvolvimento regional (art. 151, I) (MACHADO, 2009, p. 364).

Então, diante das considerações acima expendidas, o **autor** ratifica o seu entendimento de que a concessão de incentivos fiscais por Estados ricos, porque tende a agravar as desigualdades sócio-econômicas regionais, vai de encontro aos mandamentos constitucionais. Ao reverso, quando os incentivos fiscais são concedidos por Estados pobres, uma vez que propiciam a redução das desigualdades sócio-econômicas regionais, harmoniza-se inteiramente com o espírito da Constituição (MACHADO, 2009, p. 364).

Não obstante o ICMS ser um tributo de função predominante fiscal, a Constituição da República estabelece que ele também **poderá** ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços, facultando, assim, mais essa forma de utilização extrafiscal (CF, art. 155, § 2º, III). Logo, em razão dessa faculdade atribuída aos Estados, mercadorias de primeira necessidade poderão ter as suas alíquotas de ICMS menores que aquelas aplicáveis a outras mercadorias. Todavia, cômicos dos problemas que a mencionada faculdade pode gerar, o legislador constituinte estabeleceu fortes limitações a essa faculdade. Assim, atribuiu ao Senado Federal competência para estabelecer as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação, facultando-lhe o estabelecimento de alíquotas mínimas e máximas nas operações internas (CF, art. 155, § 2º, IV e V) (MACHADO, 2009, p. 363).

3 A SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

A Constituição Federal, no seu artigo 155, II, atribui aos Estados e ao Distrito Federal competência para instituir o imposto sobre operações relativas à circu-

lação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior, imposto este de maior arrecadação no Brasil.

A Substituição Tributária (ST) do ICMS é um instituto criado e implementado pelas Unidades da Federação antes do advento da atual Constituição Federal, por intermédio de legislação infraconstitucional, ou seja, de Convênios e Protocolos celebrados entre os secretários de fazenda estaduais. Ela foi implementada porque se constatou que poucos fabricantes vendiam seus produtos a milhares de distribuidores e revendedores, sendo que esses últimos sonegavam ICMS. Assim passaram a tributar os fabricantes, que por serem grandes e em pouco número, seria, e são, facilmente fiscalizados.

Durante muito tempo, a sua constitucionalidade e legitimidade foi questionada em juízo pelos contribuintes, sob a alegação de falta de previsão constitucional e de lei complementar para a sua implementação.

Motivada pela eficiência desse instituto, uma vez que a sua aplicação fez diminuir a evasão fiscal e facilitou à fiscalização, a atual Constituição Federal, no seu artigo 150, parágrafo 7º, incorporou-o definitivamente e a Lei Complementar nº 87/96 veio a legitimá-la.

A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Podemos então conceituar a Substituição Tributária como sendo o regime pelo qual a responsabilidade pelo ICMS devido em relação às operações ou prestações de serviços é atribuída a outro contribuinte.

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

O Contribuinte Substituído é aquele que tem o imposto devido relativo às operações e prestações de serviços pagos pelo contribuinte substituto.

E o responsável se caracteriza como o 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:

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

A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outroque seja contribuinte do imposto. A atribuição de responsabilidade dar-se-à em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Substituição Tributária no ICMS sobre Mercadorias:

➤ Operações anteriores

Nesta hipótese de substituição tributária, a legislação atribui a determinado contribuinte a responsabilidade pelo pagamento do ICMS em relação às operações anteriores. Nesta espécie se encontra o diferimento do lançamento do imposto.

➤ Operações subseqüentes

A ST em relação às operações subseqüentes caracteriza-se pela atribuição a determinado contribuinte (normalmente o primeiro na cadeia de comercialização, o fabricante ou importador) pelo pagamento do valor do ICMS incidente nas subseqüentes operações com a mercadoria, até sua saída destinada a consumidor ou usuário final. (Art. 6º, parágrafo 1º, da Lei Complementar nº 87/96)

➤ Operações concomitantes

Esta espécie de Substituição Tributária caracteriza-se pela atribuição da responsabilidade pelo pagamento do imposto a outro contribuinte, e não àquele que esteja realizando a operação ou prestação de serviço, concomitantemente à ocor-

rência do fato gerador. Nesta espécie se encontra a Substituição Tributária dos serviços de transportes de cargas.

Substituição Tributária no ICMS sobre Serviço de Transportes:

O ICMS sobre o serviço de transporte é devido ao local do início da prestação.

Considerando este fato, as Unidades da Federação, por intermédio do Convênio ICMS nº 25/90, estabeleceram que, por ocasião da prestação de serviço de transporte de carga por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra Unidade da Federação não inscrita no cadastro de contribuintes do Estado de início da prestação, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS devido poderá ser atribuída :

- ao alienante ou remetente da mercadoria, exceto se produtor rural ou microempresa, quando contribuinte do ICMS;
- ao destinatário da mercadoria, exceto se produtor rural ou microempresa, quando contribuinte do ICMS, na prestação interna;
- ao depositário da mercadoria a qualquer título, na saída da mercadoria ou bem depositado por pessoa física ou jurídica.

A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados (dependência de convênio e aplicação).

O contribuinte substituto para cálculo e recolhimento do ICMS da substituição tributária observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

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).

Não se aplica a Substituição Tributária :

- às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria. Ex.: saída de fabricante de lâmpada para outra indústria de lâmpada;

- 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;

- 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 dispõe 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);

- à operação que destinar mercadoria para utilização em processo de industrialização.

Entre as mercadorias e serviços enquadradas no Regime de Substituição Tributária no Estado de Sergipe, cuja sujeição nas operações foi determinada por Convênios/Protocolos subscritos por todos os Estados e/ou por uma maioria podemos citar:

- Água mineral ou potável, naturais;
- Cerveja, chope, refrigerante e bebidas hidroeletrólíticas (isotônicas) e energéticas;
- Cigarro, cigarrilha, charuto e outros produtos derivados do fumo;
- Cimento;
- Combustíveis e lubrificantes;
- Corantes;
- Disco fonográfico, fita virgem ou gravada e outros suportes para reprodução ou gravação de som ou imagem;
- Filmes fotográficos e cinematográficos e “slides”;
- Fitas de vídeo, fitas cassete;
- Aparelhos de barbear, lâminas de barbear, isqueiros de bolso, a gás, não recarregáveis;

- Lâmpada elétrica e eletrônica, reator e "starter";
- Massa de polir;
- Massa para acabamento, pintura ou vedação;
- Matéria – prima, produto primário, e insumo adquiridos de produtor ou extrator não inscrito no CACESE;
- Peças, componentes e acessórios, para autopropulsados;
- Pilhas e baterias de pilha, elétricas e acumuladores elétricos;
- Pneus;
- Polvilho azedo de mandioca;
- Serviço de comunicação prestados por provedores da Internet;
- Serviço de transporte prestado por contribuinte não inscrito no CACESE;
- Veículos automotores;
- Xarope ou extrato concentrado destinado ao preparo de refrigerante em máquina pré-mix ou post-mix;
- Protetores, câmaras-de-ar e outros tipos de pneus, exceto de bicicletas;
- Telhas, cumeeiras e caixas d'água;
- Produtos da cesta básica, relativamente às saídas internas do industrial;
- Rações tipo "pet" para animais domésticos;
- Sorvetes;
- Aparelhos de telefonia celular;
- Cartões inteligentes (Smart Cards e SimCard);
- Vermutes e outros vinhos de uvas frescas aromatizados por plantas ou substâncias aromáticas, e bebidas quentes, exceto aguardente de cana (caninha), aguardente de melaço (cachaça), aguardente simples de agave ou de outras plantas (tequila e semelhantes), aguardente simples de frutas (de cidra, de ameixa, de cereja, etc) e outras aguardentes simples;
- Soros e vacinas, exceto para uso veterinário;
- Medicamentos, exceto para uso veterinário;
- Algodão, atadura, esparadrapo, haste flexível ou não, com uma ou ambas extremidades de algodão, gazes, pensos, sinapismos, e outros, impregnados ou

recobertos de substâncias farmacêuticas ou acondicionados para venda a retalho para usos medicinais, cirúrgicos ou dentários;

- Mamadeiras de borracha vulcanizada, vidro e plástico;
- Chupetas e bicos para mamadeiras e chupetas;
- Absorventes higiênicos, de uso interno ou externo;
- preservativos;
- Seringas;
- Agulhas para seringas;
- Pastas dentifrícias;
- Escovas dentifrícias;
- Provitaminas e vitaminas;
- Contraceptivos (dispositivos intra-uterinos – DIU);
- Fio dental / fita dental;
- Preparação para higiene bucal e dentária;
- Fraldas descartáveis ou não;
- Preparações químicas contraceptivas à base de hormônios ou de espermicidas;
- Tintas, vernizes e outros;
- Preparações concebidas para solver, diluir ou remover tintas, vernizes e outros;
- Massas, pastas, ceras, encáusticas, líquidos, preparações e outros para dar brilho, limpeza, polimento ou conservação;
- Xadrez e pós assemelhados, exceto pigmentos à base de dióxido de titânio;
- Piche (pez);
- Produtos impermeabilizantes, imunizantes para madeira, alvenaria e cerâmica, colas e adesivos;
- Secantes preparados;
- Preparações iniciadoras ou aceleradoras de reação; preparações catalíticas, aglutinantes, aditivos, agentes de cura para aplicação em tintas, vernizes, bases, cimentos, concretos, rebocos e argamassas;
- Indutos, mástiques, massas para acabamento, pintura ou vedação;
- Corantes para aplicação em bases, tintas e vernizes;

A 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.

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

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.

Forma de cálculo: Como 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: O ICMS da operação própria e o ICMS das operações subsequentes.

Consideramos, para fins de exemplificação, uma operação realizada por um fabricante de Pneus para motocicletas estabelecido no Estado de São Paulo com destino a um contribuinte localizado no Estado de Sergipe, 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 7% (origem SP destino SE) = R\$ 70,00
- Base cálculo da ST – R\$ 1.000,00 + R\$ 150,00 (IPI) + 60% (margem de valor agregado) = R\$ 1.840,00
- R\$ 1.840,00 x 17% (alíquota interna praticada no Estado de SE) = R\$ 312,80

O valor do imposto da substituição será a diferença entre o calculado de acordo com o estabelecido acima na “Base de cálculo” e o devido pela operação normal do estabelecimento que efetuar a Substituição Tributária, teremos:

$$\text{R\$ } 312,80 - \text{R\$ } 70,00 = \text{R\$ } 242,80$$

O ICMS - Substituição Tributária, 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.

Forma de Recolhimento do Imposto: nas operações internas, através do Documento de Arrecadação, em agência do Banco do Estado de Sergipe - BANESE; 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, ou, ainda, o contribuinte substituto definido em Protocolos e Convênios, que remeter mercadorias para contribuinte localizado no Estado de Sergipe, poderá requerer sua inscrição no CACESE (Cadastro de Contribuintes do Estado de Sergipe), através da INTERNET.(Conv. ICMS 18/00), recolhendo a Substituição Tributária devida ao Estado de Sergipe pelas suas remessas de mercadorias até o nono dia do mês subsequente as datas de emissão das suas notas fiscais. Deverá ser utilizada GNRE específica para cada Convênio ou Protocolo, sempre que o contribuinte substituto operar com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária regido por normas diversas.

4 RESULTADOS PRÁTICOS DA ADOÇÃO DA SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO ESTADO DE SERGIPE

O dever de todo administrador é maximizar os lucros e minimizar as perdas; por essa razão, o planejamento tributário é um instrumento tão necessário de

gestão de negócios quanto qualquer outro planejamento, seja de marketing, de vendas, de qualificação de pessoal, de comércio exterior etc.

A Secretaria de Estado da Fazenda de Sergipe tem priorizado ao longo dos anos dentro do seu planejamento tributário, duas áreas de grande importância que contribuíram para os resultados que foram constatados nesse artigo, as atualizações e o desenvolvimento do conhecimento dos Auditores Tributários e do seu quadro auxiliar e a sua Tecnologia de Informações. Os investimentos nas atualizações e desenvolvimento de novos Sistemas de Informações proporcionam um monitoramento em tempo real para posterior auditoria, possibilitando a agilização da recuperação do crédito tributário. Esses investimentos, aliados a um novo conceito de gestão, deram início ao GERGRUPE – Gerência de Grupos Especiais. Esta gerência passa a tratar do ICMS-ST (Substituição Tributária) criando grupos de auditores especializados em cada seguimento da ST, Grupo de Veículos, Bebidas e Cigarros, Medicamentos, Combustíveis, ST outros, Energia Elétrica e Telecomunicações.

A Substituição Tributária do ICMS foi implementada porque se constatou que poucos fabricantes vendiam seus produtos a milhares de distribuidores e revendedores, sendo que esses últimos sonegavam ICMS. Assim passaram a tributar os fabricantes, que por serem grandes e em pouco número, seria, e são, facilmente fiscalizados.

Através de dados coletados junto à Secretaria de Estado da Fazenda de Sergipe aqui apresentados no Anexo A, referem-se à arrecadação total anual do ICMS com início em setembro de 2006 até setembro de 2009 (três anos), no Anexo B, apresento a arrecadação do ICMS - Substituição Tributária em período igual ao da figura anterior. Como o ICMS-ST está contido na arrecadação total do ICMS, subtraio a receita de Substituição Tributária do total apurado do ICMS anualmente tomando como base o mês de setembro de cada ano, setembro/2006 a agosto/2007, setembro/2007 a agosto/2008 e setembro/2008 a agosto/2009, o que possibilita a análise de receitas distintas e dados mais recentes.

Para maior clareza dos resultados obtidos, aplico os dados numéricos expressos em reais (R\$) em um gráfico em percentual (%) figura 1, obtenho assim um crescimento da arrecadação do ICMS – Substituição Tributária dentro do total da arrecadação do ICMS de um percentual partindo de 32% no período de setembro/2006 a agosto/2007 para 35% no período de setembro/2007 a agosto/2008, e

posterior crescimento para 36% setembro/2007 a agosto/2008 no período de setembro/2008 a agosto/2009.

GRÁFICO DA ARRECADAÇÃO ESTADUAL DO ICMS E PARTICIPAÇÃO ST

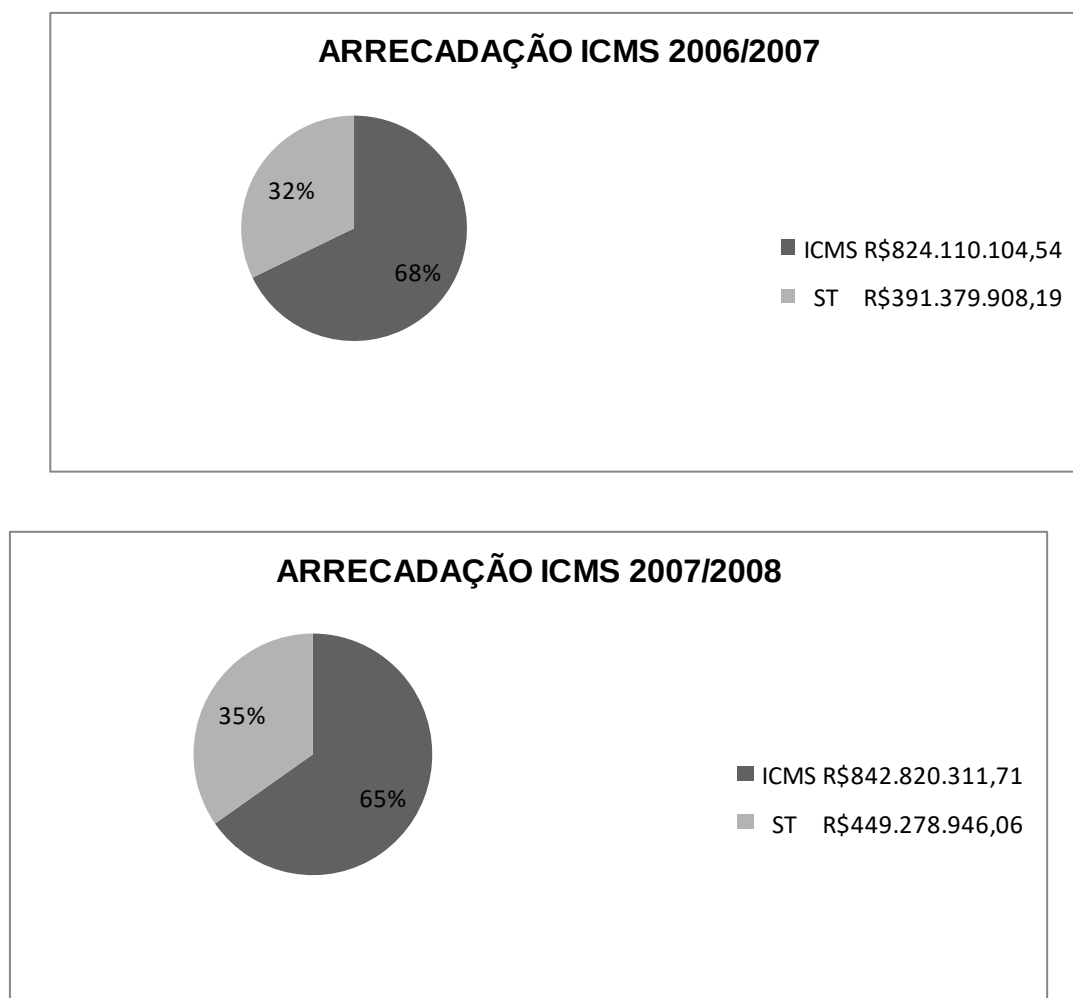


Figura 1 – Resultados gráficos

Fonte: Secretaria de Estado da Fazenda do Estado de Sergipe (SEFAZ-SE) (BASE SETEMBRO DE CADA EXERCÍCIO)

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Pretendeu-se neste trabalho proporcionar, de forma analítica, mas objetiva e estruturante, a comprovação e o entendimento da otimização da Substituição Tributária em razão da sua relevância na receita do ICMS do Estado de Sergipe.

Demonstrado o crescimento anual da receita do ICMS – Substituição Tributária na arrecadação total do ICMS estadual, com procedimento documental, os dados foram quantificados e abordados de forma analítica com o uso de recursos e técnicas estatísticas, através do método de raciocínio lógico hipotético-dedutivo, foram comprovados a relevância e o crescimento da participação do ICMS-ST na receita total do ICMS do Estado de Sergipe. Portanto trata-se de receita fundamental e a utilização da sistemática da substituição tributária progressiva otimiza a arrecadação do ICMS no Estado de Sergipe.

A estruturação de uma nova relação estado-cidadão de harmonia, confiança e cooperação, em uma união perfeita, possibilitará o nascimento da consciência de responsabilidade social participativa e solidária integrada ao bem comum, atingindo a finalidade maior da existência do Estado: o de trabalhar em proveito da sociedade. É a conscientização do poder público e a evolução da cidadania que, aliados, tem o compromisso de alavancar o desenvolvimento de um Estado em toda a sua plenitude.

REFERÊNCIAS

CTN, CONSTITUIÇÃO FEDERAL / Organização, Anne Joyce Angher 5ª ed. – São Paulo: Riedel, 2005.

CARRAZA, Roque Antônio. **ICMS**. 11ª ed. - São Paulo: Malheiros, 2006.

GIUSTI, Miriam Petri Lima de Jesus. **Sumário de Direito Tributário**. - 2ª ed. - São Paulo: Rideel, 2004.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. – 30ª ed. - São Paulo : Malheiros, 2009.

MATTOS, Aroldo Gomes de. **ICMS: comentários à legislação nacional**. - São Paulo : Dialética, 2006.

MELO, José Eduardo Soares de. **ICMS: teoria e prática**. - 8ª ed. - São Paulo : Dialética, 2005.

ANEXOS

ANEXO A ARRECADAÇÃO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Forma Recolhimento	Mês Arrecadação	Ano Arrecadação		
		2006	2007	2008
SUBSTITUICAO INTERNA	Jan		3.485.996,85	3.426.668
	Fev		3.092.732,01	3.469.540
	Mar		2.616.264,78	3.201.820
	Abr		2.741.784,16	3.173.244
	Mai		2.435.174,02	3.575.590
	Jun		2.514.304,28	3.472.677
	Jul		2.760.710,41	3.479.941
	Ago		2.882.557,12	3.051.088
	Set	2.662.874,04	2.847.159,12	3.089.010
	Out	2.717.789,13	2.892.239,97	3.447.857
	Nov	2.726.536,91	3.137.511,13	3.312.398
	Dez	2.455.664,69	3.254.138,77	3.282.210
	Total	Base Set	33.092.388,40	38.981.62
SUBSTITUICAO INTERNA TRANSPORTE	Jan		1.032.793,37	1.023.234
	Fev		977.045,72	912.427,
	Mar		770.559,09	890.656,
	Abr		683.160,38	1.086.231
	Mai		667.807,14	1.341.656
	Jun		637.032,71	1.393.447
	Jul		576.391,40	1.204.168
	Ago		796.300,43	1.625.979
	Set	925.733,19	924.466,09	1.827.407
	Out	979.405,53	1.019.209,33	1.450.158
	Nov	1.118.535,59	1.344.015,82	1.601.006
	Dez	1.330.565,10	1.110.767,06	1.144.919
	Total	Base Set	10.495.329,65	13.876.25
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EXTERNA	Jan		30.098.048,21	30.862.87
	Fev		28.333.313,24	34.041.55
	Mar		25.330.418,10	33.059.52
	Abr		29.074.543,50	33.963.69
	Mai		29.177.014,93	32.966.13
	Jun		30.571.279,19	32.207.32
	Jul		29.721.134,99	32.823.76
	Ago		29.426.345,15	38.533.59
	Set	28.270.442,11	30.881.997,31	36.365.38
	Out	28.468.139,40	29.956.041,52	35.579.40
	Nov	28.975.910,97	34.050.638,26	37.237.90
	Dez	30.345.600,35	33.073.922,50	34.526.77
	Total	Base Set	347.792.190,14	396.421.06
TOTAL ST		BASE SET	391.379.908,19	449.278.94



GOVERNO DE SERGIPE
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA

Organograma
Alteração nº
5.498/2019

