

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CHAYANE FRASSETO

**TRANSMISSÃO DRCST: EFEITOS DO RESSARCIMENTO,
RESTITUIÇÃO E COMPLEMENTAÇÃO DO ICMS ST DE UMA EMPRESA
DO RAMO SUPERMERCADISTA DE SC**

CRICIÚMA

2023

CHAYANE FRASSETO

**TRANSMISSÃO DRCST: EFEITOS DO RESSARCIMENTO,
RESTITUIÇÃO E COMPLEMENTAÇÃO DO ICMS ST DE UMA EMPRESA
DO RAMO SUPERMERCADISTA EM SC**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador(a): Prof. (a) Patriele Fontana

CRICIÚMA

2023

CHAYANE FRASSETO

**TRANSMISSÃO DRCST: EFEITOS DO RESSARCIMENTO,
RESTITUIÇÃO E COMPLEMENTAÇÃO DO ICMS ST DE UMA EMPRESA
DO RAMO SUPERMERCADISTA EM SC**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharel, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Tributária

Criciúma, 20 de Novembro de 2023.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Patriele de Faveri Fonatana – Especialista – (UNESC) - Orientador

Prof. Luan Philippi Machado – Mestre - (UNESC) - Examinador 1

Prof. Ademir Borges - Especialista (UNESC) - Examinador 2

Dedico este trabalho aos meus pais que me incentivaram em minha trajetória até aqui.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, por me guiar e me proteger, conduzindo meus passos. Ele que foi o meu suporte, me deu forças para que eu lutasse e enfrentasse todas as dificuldades e o cansaço diários. Com fé que os dias difíceis dariam lugar aos dias em que eu sonhei e planejei.

Agradeço a minha família que são meu bem maior, meus pais Marilene e Gilberto que são os meus alicerces por sempre me apoiarem e nunca deixar eu desistir dos meus sonhos, nada no que cheguei até agora poderia ser possível sem vocês ao meu lado.

Agradeço aos meus patrões, especialmente a Luciana e Alana que são profissionais excelentes e foram maravilhosas comigo, e me deram a oportunidade de ter todo o conhecimento que tenho hoje para demonstrar neste artigo de TCC.

Agradeço aos meus colegas de trabalho, especialmente a Natiane que é uma profissional incrível e por ser uma companheira e amiga, ela que sempre estava disposta a me ajudar, ensinar e a me incentivar nessa trajetória. Sou grata também a Gabriela, Débora, Jadna e Giovana por sempre estarem me incentivando e dando apoio.

Agradeço a minha amiga Emili que foi essencial também a não desistir e por estar ao meu lado nos dias mais obscuros e cansativos.

Agradeço aos meus colegas de sala, desejo a vocês muito sucesso, em especial aos meus amigos de classe Cahuana, Tais, Thaisy, Ingyde, João Vitor e Alan, que com eles passamos os melhores e piores momentos, dividimos risadas, conhecimentos, preocupações e momentos nesses quatro anos e meio.

Agradeço à minha orientadora Patriele, por toda sua dedicação, paciência, acreditar que eu era capaz e me ajudar a construir este trabalho. Você é inspiração professora e eu sabia que eu não ia me arrepender de ter escolhido você como orientadora. Muito obrigada!

Agradeço aos professores do Curso de Ciências Contábeis UNESC, pelos ensinamentos nessa trajetória do curso.

E por fim, agradeço a Chayane que construí durante esses anos, por ter sido forte, por não deixar nada abalar e por não ter desistido, por ter arriscado e por ter vivido intensamente, tem sido uma jornada em tanto!

**“O sucesso é a soma de pequenos esforços
repetidos dia após dia”**

Robert Coller



**TRANSMISSÃO DRCST: EFEITOS DO RESSARCIMENTO,
RESTITUIÇÃO E COMPLEMENTAÇÃO DO ICMS ST DE UMA
EMPRESA DO RAMO SUPERMERCADISTA DE SC**

Chayane Frasseto¹
Patriele de Faveri Fontana²

RESUMO: A Substituição Tributária do ICMS foi estabelecida como uma estratégia de controle fiscal com o objetivo de reduzir a evasão de impostos. Para determinar a base de cálculo do ICMS Substituição Tributária, são empregados percentuais fixados pelo governo por meio da aplicação da Margem de Valor Agregado – MVA e Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final – PMPF, entretanto, esse montante nem sempre reflete a situação real do setor econômico. Com isso o DRCST é mencionado no RICMS/SC-01, Anexo 03, Seção IX, para abordar o Ressarcimento, Restituição e Complementação do ICMS-ST. O objetivo é analisar os efeitos do ressarcimento, restituição e complementação do ICMS-ST em uma empresa do ramo supermercadista em Santa Catarina. Para alcançar o objetivo geral de pesquisa foram empregados a coleta de dados se iniciou extraindo os arquivos do Demonstrativo para Apuração Mensal do Ressarcimento, da Restituição e Complementação do ICMS Substituição Tributária - DRCST dos anos de 2018 a 2022, neste arquivo listou-se apenas o registro 2110 que apresenta o confronto do valor da base de cálculo do ICMS-ST e o valor efetivo da saída do consumidor final. O estudo se destina a uma pesquisa descritiva, com abordagem qualitativa e quantitativa, verificação documental baseada em análise de estudos e coletas de dados em documentos. O objetivo da pesquisa é apresentar os resultados relacionados à restituição e complementação de impostos nas finanças de uma empresa do setor supermercadista em Santa Catarina, além de descrever o processo de apuração.

PALAVRAS – CHAVE: Substituição Tributária, Base de Cálculo de ICMS-ST, Obrigações Acessórias, MVA e PMPF.

AREA TEMÁTICA: Tema 05- Contabilidade Tributária

1 INTRODUÇÃO

Conforme o art.155 inciso II que está previsto na Constituição Federal de 1988 o Imposto sobre Operações Relativas à Circularização de Mercadoria e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) considera-se como a maior fonte de arrecadação de todos os

¹ Acadêmico do curso de Ciências Contábeis da UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.

² Titulação (Especialista/Mestre/Doutor), UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.



estados (Brasil, 1988). Por ser um imposto não-cumulativo, a alíquota é diferenciada para cada produto (Pêgas, 2022). O ICMS é presente na vida da população brasileira diariamente, desde uma compra no supermercado até a ocorrência de programas de televisão. E em empresas comerciais e industriais de todo Brasil, se registra a ocorrência do ICMS (Pêgas, 2022).

De acordo com Lucci (2013), a substituição tributária foi estabelecida para evitar a sonegação, para que os órgãos competentes consigam ter um controle e por meio da fiscalização obtendo um objetivo e proporcionando uma alta arrecadação. Na década de 70 os Estados começaram a refletir uma forma de favorecer controle da arrecadação e fiscalização do tributo, e com isso a substituição tributária tem como forma de operacionalizar o imposto. Entretanto havia um debate de que o ICMS retido na fonte onde o fabricante ao vender para o comerciante deveria reter ICMS, que teria incidência na venda futura antes de ocorrer o fator gerador.

A Substituição Tributária do ICMS envolve a antecipação da arrecadação do imposto por um único contribuinte, normalmente na etapa inicial da cadeia produtiva (geralmente a indústria), simplificando o processo de arrecadação. Esse mecanismo opera estabelecendo um preço de venda específico, designado pela legislação tributária como base de cálculo da substituição tributária, para a antecipação do recolhimento do ICMS - Substituição Tributária. (Biava Júnior; Oyadomari, 2010).

Conforme Difini (2008), explica que o ICMS-ST pode ser visto como um instrumento que simplifica a fiscalização e contribui para o aumento da arrecadação pelo Estado. Isso ocorre ao isentar o contribuinte de responsabilidades, transferindo-as a um terceiro vinculado ao fato gerador, o que resulta na extinção da obrigação de verificar o pagamento em toda cadeia.

Conforme § 7º do art. 150 da Constituição Federal de 1988 o ICMS-ST subsequente é um tributo recolhido de forma antecipada, diante disso o montante devido é regularmente pago pela indústria ou importador da mercadoria. No entanto, é importante destacar que ao lidar com o ICMS-ST antecipado, é fundamental compreender que o valor remetido ao Estado no início da cadeia corresponde a uma estimativa do montante que seria pago pelos demais contribuintes ao longo da cadeia (Brasil, 1988).

A estimativa foi fundamentada quinzenalmente por um documento emitido pela Secretaria da Fazenda, por um Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final (PMPF) ou uma Margem de Valor Agregado (MVA) Regulamentado no convênio do ICMS nº 70/97.

De acordo com o Decreto nº 1.818 de 28 de novembro de 2018 do Anexo 01 na seção IX do RICMS/SC-01 o ressarcimento, restituição e complementação. Com a implementação do ST os produtos serão baseados no preço de pauta. O preço de pauta nem sequer se baseia no preço real. Com isso pode gerar um débito ou crédito fiscal e tendo um impacto nas finanças do contribuinte. Neste caso, o estado de Santa Catarina criou um regulamento o DRCST (Demonstrativo para Apuração Mensal do Ressarcimento, da Restituição e Complementação do ICMS Substituição Tributária). Para que os contribuintes apresentem os dados em conjunto compondo as operações entradas e saídas comerciais das empresas para analisar os efeitos do ST (Santa Catarina, 2018).



Diante ao contexto apresentado, o presente estudo pretende a seguinte indagação: Quais os efeitos da operacionalização do DRCST nos produtos vendidos, em uma empresa do ramo supermercadista de Santa Catarina?

Diante disso, o objetivo geral é analisar os efeitos da operacionalização do DRCST nos produtos vendidos, entre 2018 a 2022 em uma empresa do ramo supermercadista em Santa Catarina. Os objetivos específicos são: a) apresentar as legislações norteadoras da obrigação acessória referente o DRCST; b) analisar o cenário entre 2018 a 2022 em uma empresa do ramo supermercadista de Santa Catarina; c) avaliar os efeitos financeiros que a restituição e complementação o ICMS-ST resultou na empresa.

O tema escolhido é focado em uma rede de supermercados, que possui mercadorias sujeitas à substituição tributária, porém muitas empresas têm dificuldade na elaboração da DRCST, mas neste caso estudado a empresa já passou por grau de dificuldade, e está cumprindo a obrigação acessória regularmente.

Diante disso, apresenta-se um estudo feito sobre o que a restituição, ressarcimento e complementação resultou na empresa. Este estudo apresenta-se pela seção 2 a síntese da fundamentação teórica no qual serão abordados os temas sobre o ICMS, Substituição Tributária, obrigações acessórias e tributárias. Já na seção 3 apresenta-se o enquadramento metodológico e procedimentos de coleta de análise de dados, na seção 4 contém diagnóstico da situação problema, no mesmo encontrasse a explicação do DRCST, demonstração do cálculo e seus resultados e por fim finaliza-se na seção 5 com as considerações finais e referências.

2 SÍNTESE DA FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Esta seção aborda questões tributárias, sobre o ICMS e a Substituição Tributária, as obrigações de acordo com suas legislações.

2.1 ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

O ICMS – Imposto sobre Operações relativas à Circulação de mercadorias sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual, segundo o art. 155, II Constituição Federal de 1988 com competência estadual (Yamão, 2014). De acordo com Jacob (2020), tende a dizer que é um dos principais tributos de competência estadual tendo características fiscais e circulação de mercadorias, por ser um imposto não-cumulativo é compensado em valor devido sobre cada operação sendo cobrado na etapa anterior.

O ICMS tem por sua principal característica ser não-cumulativo, sendo que, em ambas as situações, sua incidência ocorre no momento da aquisição ou venda de produtos. No regime de tributação conhecido como ICMS Substituição Tributária (ICMS ST), o imposto é recolhido por um único contribuinte, denominado substituto tributário, simplificando o processo Jacob, 2020).

De acordo com Araújo Filho (2017) a Substituição Tributária – ST tende a contribuir para uma necessidade para evitar a sonegação das empresas. Com a finalidade de ser uma arrecadação mais eficaz, os estados estipularam normas



facilitando a fiscalização e obtendo um controle de arrecadação de tributos, já que o imposto se concentra em um único contribuinte.

Considera-se que, para o Estado, a substituição tributária do ICMS é uma ferramenta que serve para evitar a sonegação fiscal, desta forma facilita a fiscalização concentrando-se no recolhimento do ICMS (Caliendo, 2017).

A substituição tributária pode ser classificada em três categorias: antecedente, concomitante e subsequente. Essas etapas são determinadas de acordo com a finalidade e responsabilidade pelo recolhimento do ICMS (Araújo Filho, 2017).

Conforme o anexo 3 do RICMS/SC explica que a substituição tributária antecedente, também conhecida como diferimento, transfere a obrigação de pagamento do ICMS para o destinatário da mercadoria. Enquanto a substituição tributária concomitante designa um outro responsável pelo pagamento no momento da ocorrência da operação. Já a substituição tributária subsequente implica que a responsabilidade pelo recolhimento recai sobre o início da cadeia, ou seja, a indústria ou o importador da mercadoria, que deve efetuar o pagamento do ICMS devido ao longo de toda a cadeia de distribuição da mercadoria (Santa Catarina, 2018).

A substituição tributária no estado de Santa Catarina está escrita no anexo 3 do RICMS/SC-01 e prevista no §7 do art.150 da Constituição Federal, explica que a substituição tributária antecede a obrigação do recolhimento ao destinatário da mercadoria. A concomitante atribui a responsabilidade do recolhimento ao instante que ocorre a operação e a subsequente estabelece que a indústria ou o importador da mercadoria recolha o ICMS devido em todas as etapas da cadeia desta mercadoria (Santa Catarina, 2018).

A base de cálculo da substituição tributária tem o objetivo de prever o preço final da mercadoria ao consumidor final. Perante a premissa estabelecida, surgem argumentos levantados pelas procuradorias fazendárias para determinar se a ocorrência do fato gerador do imposto resultou em uma base de cálculo presumida inferior ou superior à base de cálculo que o contribuinte deveria efetivamente utilizar. (VIEIRA, 2009).

De acordo com o art. 8ª RICMS/SC – Anexo 1-A, no estado de Santa Catarina, existem diversos bens e produtos listados, que estão em regime de substituição tributária. Havendo a necessidade de calcular em restituição, ressarcimento ou complementação. Conforme os produtos, algumas regras para composição da base de cálculo são utilizadas (Santa Catarina, 2018).

Para efetuar o cálculo da substituição tributária alguns produtos que são definidos pelo fisco, são utilizados uma estimativa de preço para consumidor final, para isso é utilizado a Margem de Valor Agregado – MVA e Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final – PMPF (Araújo Filho, 2017).

Em vista de Jacob (2020), o cálculo do regime de substituição tributária pode haver diferença na apuração. A diferença ocorre, pois, a base de cálculo presumida e o preço efetivamente praticado na venda ao consumidor final. Essa diferença ocorre com o decorrer dos valores alcançados do MVA e PMPF estabelecidos, que podem estar superiores ou inferiores da base de cálculo aplicada pelos contribuintes.

2.2 SISTEMA DE APURAÇÃO DO ICMS ST (MVA E PMPF)



A estimativa se baseia em duas formas de apuração, pela Margem de Valor Agregado – MVA e Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final – PMPF. A MVA tem como propósito evitar distinções de preços que ocorrem entre as empresas dos Estados diferentes por conta das alíquotas. Tem como estimativa utilizar o valor do preço de venda, a base de cálculo incidirá a alíquota do ICMS (Araújo Filho, 2017).

III - preço de venda à vista no estabelecimento atacadista, incluindo o frete, seguro e demais despesas cobradas do destinatário, excluído o valor do ICMS relativo à substituição tributária;

IV - Preço de venda à vista no varejo, incluindo o frete, seguro e demais despesas cobradas do adquirente;

V - Não serão considerados os preços de promoção, bem como aqueles submetidos a qualquer tipo de comercialização privilegiada. (BRASIL, 1997)

Complementando a cláusula quinta do Convênio ICMS 70/97 tem seus seguintes critérios:

Cláusula quinta: A margem de valor agregado será fixada estabelecendo-se a relação percentual entre os valores obtidos nos incisos IV e II ou entre os incisos IV e III da cláusula anterior, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

O processo de pesquisa de preços envolve a coleta de dados por meio de um sistema de amostragem nos setores pertinentes. Adicionalmente, a pesquisa deve, sempre que viável, considerar os preços das mercadorias vendidas no varejo nos 30 dias seguintes à sua saída dos fabricantes, importadores ou atacadistas. Com o propósito de assegurar a precisão dos valores obtidos, é imperativo que todas as informações coletadas durante a pesquisa sejam acompanhadas por cópias de notas fiscais e outros documentos que estabeleçam uma base sólida para os resultados.

De acordo com Araújo Filho (2017) o Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final – PMPF por meio de pesquisa no mercado varejista. É utilizado como base de cálculo para fins de substituição tributária fixa, substituindo a aplicação do MVA. No entanto, importa referir que os valores constantes da tabela não são os preços definidos das vendas, mas sim os valores mínimos aceitos pela fiscalização. Esses valores são base de cálculo do ICMS para os produtos incluídos na tabela de pauta.

Conforme a Lei Complementar nº 87/1996 em seu artigo 8º, §2º conhecida como a Lei Kandir, fica estipulado que, para efeito de substituição tributária, o preço final (preço único ou preço máximo) dos bens e serviços beneficiados seja fixado pelo órgão público competente, sendo a base de cálculo dos tributos para efeito de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.

De acordo com o art.42, anexo III, RICMS-SC será apurado com base nos preços normalmente praticados no mercado, obtidos por meio de pesquisas feitas pela Secretaria da Fazenda, por amostragem ou dados fornecidos por entidades representativas de diversos setores, utilizando-se a média ponderada dos preços coletados (Santa Catarina, 2018).

De acordo com Frosi (2007), PMPF tem por objetivo utilizar o valor de base de cálculo para fins de cobrança do ICMS-ST, buscando um valor mais previsível possível. Esse modelo de arrecadação simplifica as fiscalizações estaduais ao focar em um número limitado de contribuintes.

Na concepção de Farias (2020), ainda que o método da substituição tributária seja aplicado para evitar sonegação fiscal e assim facilitar a fiscalização, vale destacar que a discrepância entre valor real e o imputado das vendas de



consumidor final determina a base de cálculo presumida como improcedente e criando uma ICMS inexistente.

No entanto, a fim de facilitar a fiscalização estadual e garantir a eficiência na arrecadação de tributos, são empregados mecanismos que auxiliam no controle. Segundo Machado (2022), diante da materialização do fato gerador, são definidas as obrigações tributárias, visando fortalecer as interações entre a administração fiscal e os contribuintes no que diz respeito às suas responsabilidades.

2.3 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

No art.113 do Código Tributário Nacional cita que as obrigações tributárias se dividem em principal ou acessória:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (BRASIL, 1966).

Devido ao significativo número de empresas, a fiscalização dos contribuintes precisa ser reforçada. Estas verificações são constituídas por meio de obrigações acessórias assumidas pela empresa. Estas exigências tributárias obrigam à formação dos profissionais contábeis que as realizam, tendo em conta as novas obrigações que possam surgir no seu dia a dia (Stein; Mengden, 2014).

Uma obrigação é algo que estabelece uma relação entre dois sujeitos: um credor e um e um devedor de outro. O objetivo do relacionamento é o desempenho ou o pagamento. A obrigação principal acontece com a ocorrência do fato gerador, considerando que somente a lei pode instituir o tributo, a obrigação primária surge à medida que ocorre o fato gerador. Considera-se contribuinte primário a pessoa obrigada ao pagamento de tributos ou multas. Normalmente, a obrigação principal é uma obrigação de dar dinheiro ou pagar (Machado Segundo, 2022).

Na concepção de Machado Segundo (2022), as obrigações acessórias facilitam o controle do governo e ajudam as autoridades fiscais a verificar o cumprimento das obrigações relacionadas ao pagamento de impostos ou multas.

A obrigação surge do fato gerador. O incumprimento de uma obrigação subordinada é considerado fato gerador da obrigação principal, visto que a não apresentação de uma declaração adequada, pode resultar em multa. De acordo com o Código Tributário Nacional à obrigação principal pode-se definir que seu fator gerador é uma situação necessária e suficiente para sua ocorrência nos termos da lei. De acordo com o art.115 do Código Tributário Nacional, o fator gerador de uma obrigação subordinada é qualquer circunstância em que um ato não constitutivo de uma obrigação principal é praticado ou dispensado de acordo com a legislação aplicável (Machado Segundo, 2022).

Isso significa, que a principal obrigação é pagar os impostos ou multas de acordo com a lei. As obrigações acessórias são consideradas um dever



administrativo das empresas contribuintes pode ser determinado como deveres administrativos cujo objetivo é o cumprimento ou não das obrigações de interesse do fisco, ou seja, se essas obrigações não forem cumpridas, é aplicada multa aos contribuintes.

2.3.1 OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - ESTADO DE SANTA CATARINA

O Anexo 5 do RICMS/SC apresenta a obrigatoriedade das obrigações acessórias relativas ao ICMS em Santa Catarina, quais sejam: o Demonstrativo de Créditos Informados Previamente (DCIP); a Declaração de Informações do ICMS e do Movimento Econômico (DIME); o Sistema Público de Escrituração digital (SPED) e o Demonstrativo para Apuração Mensal do Ressarcimento da Restituição e Complementação do ICMS Substituição Tributária (DRCST)

O Demonstrativo de Créditos Informados Previamente (DCIP) tem como objetivo informar os demais créditos que não sejam decorrentes da entrada de mercadoria. Para poder se aproveitar ao valor de um título de “Outros Créditos”, “Créditos Presumidos”, “Crédito por Aquisição de Mercadorias de Optante do Simples Nacional” entre outros, primeiro tem que preencher a DCIP para depois poder enviar a DIME de acordo com o mês (SANTA CATARINA, 2022).

A Declaração do ICMS e do Movimento Econômico (DIME) é um arquivo eletrônico inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS, para comunicar a Secretaria da Fazenda os resumos mensais das operações registrado na apuração do ICMS, enviado por um dispositivo “zipado” e enviado no validador on-line por meio do Sistema de Administração Tributária – SAT (SANTA CATARINA, 2022).

O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) foi instituído pelo Decreto nº 6.022/2007, tem como objetivo de unir, validar, armazenar e autenticar os livros e documentos de escrituração fiscal e comercial das empresas de forma eletrônica (SANTA CATARINA, 2022).

Já o Demonstrativo para Apuração Mensal do Ressarcimento da Restituição e Complementação do ICMS Substituição Tributária (DRCST), instituído pelo Decreto nº 1.818/2018, é apresentada pelos contribuintes que tenham entradas e saídas de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária do ICMS (SANTA CATARINA, 2022).

2.3.1.1 DRCST

De acordo com a SEF/SC o DRCST deve ser entregue em um arquivo digital pelos contribuintes, substitutos fiscais que exerçam negócios mercantilizados no regime substitutivo tributário e estejam obrigados a continuar apurando, conforme o Decreto nº 1.818 de 2018 (Santa Catarina, 2022).

O DRCST é apresentado no RICMS/SC - Anexo 03 Seção IX, se trata do ressarcimento, restituição e complementação. No art.150 §7 da Constituição Federal, a legislação pode conferir ao sujeito passivo de uma obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador está previsto para ocorrer em um momento futuro. Nesse contexto, é garantida a restituição imediata e preferencial do valor pago, caso o fato gerador

presumido não se concretize.que não há fator gerador presumido. De acordo com o Recurso Extraordinário nº 593.849/2016, dispõe sobre:



Cláusula primeira: A restituição do ICMS, quando cobrado sob a modalidade da substituição tributária, se efetivará quando não ocorrer operação ou prestação subsequentes à cobrança do mencionado imposto, ou forem as mesmas não tributadas ou não alcançadas pela substituição tributária.

Cláusula segunda: Não caberá a restituição ou cobrança complementar do ICMS quando a operação ou prestação subsequente à cobrança do imposto, sob a modalidade da substituição tributária, se realizar com valor inferior ou superior àquele estabelecido com base no artigo 8º da Lei Complementar 87, de 13 de setembro de 1996 (RICMS/SC).

De acordo com a lei nº 17.538 de 27 junho de 2018, fica estipulado que os contribuintes podem exigir a restituição do ICMS ST caso o valor arrecadado exceda o valor presumido em pauta. Caso contrário, compense se o imposto for pago a menos. Conforme a lei nº 17.538 de 27 junho de 2018, de acordo com o princípio da prioridade, o estado só pode recolher o ICMS a partir de 2019, portanto, até dezembro de 2018, os contribuintes podem solicitar a restituição do imposto sem enviar a declaração complementar (Itc Consultoria, 2018).

A partir de 2019, o contribuinte substituto poderá pedir a restituição da diferença do valor, se o valor das vendas for inferior ao preço de pauta, caso a venda for superior ao preço de pauta, o contribuinte terá que complementar este valor ao estado. No entanto, há uma diferença do preço de venda do varejo. Muitas vezes, os preços varejistas não correspondem aos preços reais publicados para fins de base de cálculo e podem ser inferiores ou superiores à pauta imposta pelo governo (Itc Consultoria, 2018).

A operação de restituição e ressarcimento devem ser feitos mensalmente que nem todas as obrigações acessórias, confrontando o preço médio de venda com o preço médio substituto. O cálculo será baseado em médias, pois nem sempre o número de compras no mês coincide com o número de vendas. Diante disso é feita uma comparação das médias de compras com as de vendas. O valor do ICMS restituído ou complementado é o valor aplicável da alíquota efetiva de acordo com a diferença de quantidade. Com isso tem -se a seguinte fórmula:

[Diferença entre base de cálculo do ICMS ST (média unitária x quantidade de venda) e preço de venda ao consumidor] x Alíquota Efetiva

Conforme a portaria decreto 1.818, de 28 de novembro de 2018 a portaria SEF 18252/2018:

II – a restituição do imposto retido por substituição tributária correspondente à diferença, quando o valor efetivo da saída destinada a consumidor final se realizar por valor inferior ao da respectiva base de cálculo presumida que serviu para retenção do imposto devido por substituição tributária;

A restituição pode-se utilizar pelo contribuinte para compensar o ICMS próprio, compensação de ICMS ST próprio, transferências para qualquer estabelecimento do Estado pertencendo ao mesmo titular ou para estabelecimento interdependente para escrituração de compensação do próprio imposto ou de qualquer tributo pago o estado por substituição tributária ou pode ser transferidos



para outros contribuintes que sejam substitutos tributários efetuando a compensação do imposto devido (SANTA CATARINA, 2018).

De acordo com o art. 25 decreto 1.818, de 28 de novembro de 2018 a portaria SEF 18252/2018:

III – a complementação do imposto retido correspondente à diferença, quando o valor efetivo da saída destinada a consumidor final se realizar por valor superior ao da respectiva base de cálculo presumida que serviu para retenção do imposto devido por substituição tributária.

O DRCST é entregue por meio de um arquivo “zip” e transmitido pelo aplicativo Sistema de Arrecadação Tributária – SAT, que é acessado pelos dados do contador responsável pela empresa, o layout está disponível em um anexo único na portaria. Deve ser entregue quando houver restituição, ressarcimento e complemento (SANTA CATARINA, 2018).

3 CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA

Este trabalho trata-se de um estudo de caso em uma empresa no ramo varejo supermercadista, fundada em 1979. Possui cerca de 4,5 mil colaboradores. Aproximadamente de 32 filiais, incluindo matriz centros de distribuição, com filiais em Santa Catarina e Rio Grande do Sul.

Aproximadamente um mix de produtos de (trinta e três) mil itens, possuindo diversos produtos entre Flores, legumes e verduras - FLV, flores, frios, Higiene, Perfumaria e Limpeza- HPL, bebidas, mercearia, bazar entre outros. Tendo vários produtos com substituição tributária com um mix de 750 produtos, entre eles estão vale-gás, refrigerante, isotônico, cervejas, suplementos e cigarros. Com a implementação do ST os produtos serão baseados no preço de pauta. O preço de pauta nem sequer se baseia no preço real. Com isso pode gerar um débito ou crédito fiscal e tendo um impacto nas finanças da empresa.

Por ter estes produtos em substituição tributária e muitas vezes não saber o preço real e vender o produto com uma estimativa, a empresa pode ter um impacto nas finanças.

4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Os objetivos deste estudo se destinam a uma pesquisa descritiva, se caracteriza fenômeno ou população, especificando as ligações entre fatores e, assim, definindo sua natureza. A pesquisa descritiva não precisa esclarecer os fatores que descreve, mas ajuda explicar (PINHEIRO, 2010).

Neste trabalho utiliza-se abordagem qualitativa e quantitativa, a quantitativa de acordo com Gerhardt (2009) não se preocupa com a representação numérica, mas que trabalho na compreensão de uma organização, grupo social, entre outros. Considera o ambiente natural como fonte direta de dados, e sua principal ferramenta é o pesquisador, já a pesquisa qualitativa considera o contato direto do pesquisador com o ambiente, bem como o que é investigado por meio do trabalho de campo (Bogdan & Biklen, 2003).



De acordo com Gil (2017), a análise documental é baseada em análise de estudos e coletas de dados em documentos, escritos, extraídos como arquivos públicos, arquivos particulares ou fontes de estatísticas.

A empresa utilizada neste estudo é uma empresa do setor varejista supermercadista, possuindo vários produtos com substituição tributária, analisando os dados da empresa. Os números reais foram aplicados um índice para fins de sigilo de informação conforme solicitado pela empresa.

3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

A coleta de dados iniciou extraindo os arquivos do DRCST dos anos de 2018 a 2022, neste arquivo listou-se apenas o registro 2110 que apresenta o confronto do valor da base de cálculo do ICMS-ST e o valor efetivo da saída do consumidor final, quando o valor médio da saída é inferior a base de cálculo do ICMS-ST, e diferença é multiplicada pela alíquota aplicável ao consumidor final sendo este o valor da restituição. Quando o valor da saída for maior que a base de cálculo ICMS-ST, é a mesma lógica para o cálculo, porém o valor será de complementação.

Depois de listados todos os registros 2110 para fins de estudos realizou-se a segregação dos itens por setores para melhor apresentação dos números. Para compilação dos dados e análises utilizou-se a ferramenta Excel, por meio de tabela dinâmica.

Nesta segregação que possibilita os resultados para o registro 2110, constam as notas fiscais de vendas, notas fiscais de consumidor final e documentos fiscais relativos às devoluções.

4 DIAGNÓSTICO DA SITUAÇÃO PROBLEMA

4.1 DEMONSTRATIVO PARA APURAÇÃO MENSAL DO RESSARCIMENTO, DA RESTITUIÇÃO E COMPLEMENTAÇÃO DO ICMS

Nesta seção contextualiza-se sobre o uso do DRCST, em uma rede de supermercado no ramo varejista em Santa Catarina. O DRCST pode preparar informações sobre valores serão restituídos a partir de 2017, o documento deverá somente ser informado a complementação a partir de 2019, conforme o art. 25-C, Anexo 3 do RICMS/SC.

O Supremo Tribunal Federal (STF) tem se a tese que: “É devida a restituição da diferença do ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para a frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida” (Recurso Extraordinário nº 593.849/2016, p. 2). Ou seja, a decisão exige um realinhamento das administrações fiscais dos estados membros federais, para regulamentar a obrigação adicional de permitir aos contribuintes comprovarem o valor da diferença entre base de cálculo do ICMS-ST e os valores das vendas aos consumidores finais.

De acordo com o Diário Oficial do Estado, a Lei nº 17.538/2018, que o art. 40 do parágrafo 3º da lei 10.297/1996 que acrescenta o regulamento do ICMS em Santa Catarina:

Caso o fato gerador presumido se realize por valor diverso do que serviu de base de cálculo para a retenção do imposto devido por substituição tributária, cabe ao contribuinte substituído, na forma prevista na legislação em vigor:



- I – Requerer a restituição da diferença, na hipótese de se realizar por valor inferior; ou
- II – Recolher a diferença, na hipótese de se realizar por valor superior.

E a fim de possibilitar que o contribuinte efetue a solicitação de restituição ou efetue o pagamento da diferença em benefício do Estado, tornou-se imprescindível a publicação do Decreto nº 1.818/2018, que promulgou em Santa Catarina a regulamentação para a criação do Demonstrativo para Apuração Mensal do Ressarcimento, da Restituição e Complementação do ICMS Substituição Tributária, conhecido como DRCST.

De acordo com as disposições do Regulamento do ICMS de Santa Catarina, especificamente no anexo 3, art. 26, o DRCST representa uma obrigação acessória que tem como finalidade a comparação entre base de cálculo do ICMS-ST utilizada pelo substituído tributário e a base de cálculo do ICMS efetivamente aplicada na venda da mercadoria ao consumidor final. Mediante essa análise, é possível identificar eventuais discrepâncias entre valores mencionados e, assim, determinar se existe a necessidade de restituição, ressarcimento ou complementação (SANTA CATARINA, 2001).

Com base na Portaria SEF nº 378/2018, a determinação do montante a ser objeto de restituição ocorre no contexto do registro 2110. Nesse contexto, efetua-se uma comparação entre a base de cálculo do ICMS Substituição Tributária (ICMS-ST) e o valor efetivo da saída ao consumidor final. Se a média do valor de saída for inferior à base de cálculo do ICMS-ST, procede-se à multiplicação da diferença pela alíquota aplicada para o consumidor final, obtendo-se assim o montante passível de restituição. Em contrapartida, se o valor de saída for superior à base de cálculo do ICMS-ST, é aplicado o mesmo procedimento para calcular o montante de complementação devido.

Conforme o disposto no art. 25-C do Anexo 3 do Regulamento do ICMS de Santa Catarina (RICMS/SC), a restituição do ICMS Substituição Tributária (ICMS-ST) no estado de Santa Catarina é admissível somente para as operações ocorridas após o dia cinco de abril de 2017. Essa restituição é aplicável no período que abrange de abril de 2017 até dezembro de 2018. A partir de janeiro de 2019, torna-se obrigatório confrontar os valores a serem restituídos com os valores a serem complementados no mesmo período de apuração. O ressarcimento correspondente pode ser solicitado a partir de março de 2018.

DRCST é um arquivo que requer submissão ao Sistema de Administração Tributária (SAT). De acordo com o parágrafo 3 do art. 2 da Portaria SEF nº 378/2018, o referido arquivo somente será aceito quando seu formato e as demais informações estiverem em conformidade com as prescrições estabelecidas na mencionada portaria. Se houver mais de um estabelecimento em Santa Catarina o envio do arquivo pode ser de forma consolidada, conforme o art. 25-A, Anexo 3 do regulamento do ICMS/SC.

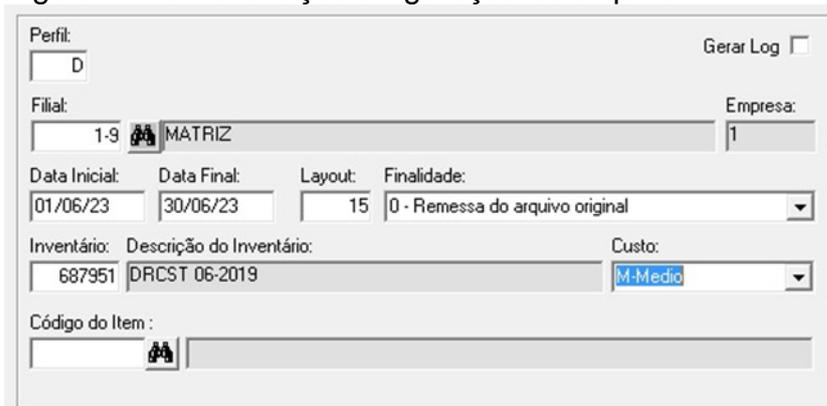
Deve-se observar que o DRCST tem um vínculo com SPED ICMS-IPI, pois tem algumas estruturas dentro do DRCST, ou seja, o arquivo só poderá ser enviado após o SPED ICMS-IPI ser enviado.

4.2 ESTUDO DE CASO



Antes de submeter o arquivo ao Sistema de Administração Tributária (SAT), é elaborado um inventário no sistema a fim de possibilitar a importação de todos os inventários contidos no Bloco H do DRCST. Após a importação das notas fiscais referentes a entradas, saídas e vendas por filial, em conformidade com a sequência estabelecida, procede-se à geração do arquivo no sistema. Conforme o apresentado na figura 1:

Figura 1: Demonstração da geração do arquivo



Perfil: Gerar Log

Filial: MATRIZ Empresa:

Data Inicial: Data Final: Layout: Finalidade:

Inventário: Descrição do Inventário: Custo:

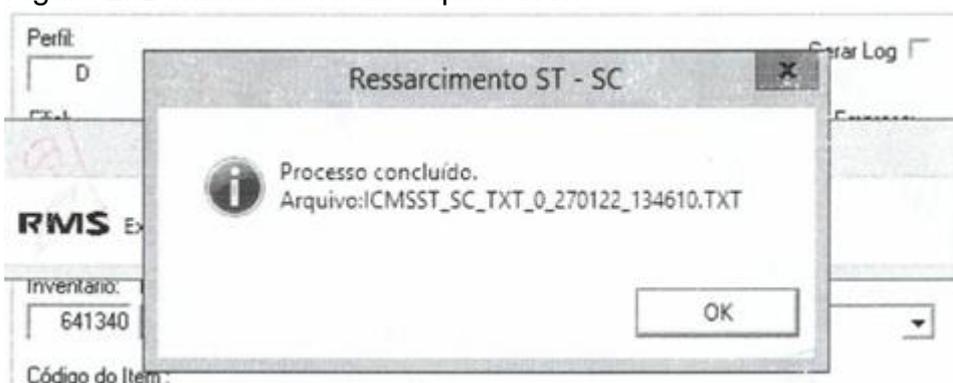
Código do Item:

Fonte: Sistema interno da empresa pesquisada (2023)

Conforme a figura 1 o perfil D por ser uma empresa consolidada, e filial 1-9 por ser a filial consolidadora, layout é conforme do SPED ICMS/IPI pois como comentado no tópico acima o DRCST tem vínculo, custo médio e o inventário gerado.

De acordo com a figura 2 o arquivo é gerado em formato em txt porém para o envio deverá ser comprimido no formato ZIP.

Figura 2: Demonstrativo do arquivo TXT





Fonte: Sistema interno da empresa pesquisada (2023)

O DRCST constitui-se como um arquivo que requer envio ao Sistema de Administração Tributária (SAT). Consoante ao parágrafo 3º do art. 2º da Portaria SEF nº 378/2018, sua aceitação será condicionada à conformidade do leiaute e das demais informações com as determinações estipuladas na referida portaria.

O cálculo do registro 2110 do Demonstrativo para Apuração Mensal do Ressarcimento, da Restituição e Complementação do ICMS Substituição Tributária (DRCST) reveste-se de uma significativa importância no âmbito tributário e demanda uma abordagem formal e precisa. Esse registro se destina à apuração de valores relativos ao ICMS Substituição Tributária (ICMS-ST) e compreende os seguintes passos:

Para demonstração de cálculo utilizou-se um produto tipo cerveja com uma alíquota efetiva de 25% de ICMS para o consumidor final, sendo calculada com Valor de Margem Agregado Inicialmente é realizada uma comparação entre a base de cálculo do ICMS-ST, conforme previsto pela legislação vigente, e o valor efetivo praticado na saída das mercadorias destinadas ao consumidor final.

Figura 3: Demonstração do Cálculo da restituição e complementação

ITEM	QTD Venda	VL total Venda	VL Médio Venda	VL Total BC ST	Dif. BC a Maior	Dif. BC Menor	Aliq. Efet.	VL ST Rest	VL ST Compl
CERVEJA	68	783,06	11,51	1024,35	241,29	0	25%	60,32	0
CERVEJA	43	615,22	14,3	602,7	0	12,51	25%	0	3,13

Fonte: Dados da Pesquisa (2023).

Verifica-se na figura 3 que no item analisado, houve a venda de 68 unidades ao consumidor final no montante de R\$783,06. Nesta venda de mercadoria já houve a incidência de ICMS-ST nas operações anteriores. Para cálculo da diferença do ICMS-ST, utiliza-se como base o valor médio de venda do produto multiplicado pela quantidade vendida, assim se obtém a base de cálculo do ICMS-ST, quando valor da base cálculo do ICMS-ST for superior ao valor de venda, há um valor recolhido a maior de tributo, que resulta na restituição. Quando o valor da base de cálculo ICMS-ST for menor deve-se efetuar o recolhimento da diferença do tributo, que gera um complemento de ICMS.

A pesquisa tem como objetivo analisar os efeitos da restituição e complementação do ICMS-ST, na figura 4 tem-se um demonstrativo da restituição. A análise iniciou-se em um Excel com a separação dos arquivos por ano, portanto foi separado por setores.

Nesse contexto, é evidente que o setor que se destacou por apresentar valores mais significativos de restituição foi o setor de bebidas. Essa particularidade pode ser atribuída à natureza comercial do setor, caracterizada por um volume considerável de transações entre consumidores finais, à movimentação comercial intensa e ao fato de os produtos serem avaliados com base em valores de pauta. Além disso, o setor se distingue pelo fato de que o montante retido na fonte tende a superar o valor efetivamente devido nas operações reais. Conforme constatado, em 2018, em conformidade com a legislação vigente, estava estabelecida a obrigatoriedade do recolhimento referente à restituição do ICMS. Em 2018, registra-se o montante de R\$ 3.166.446,89 contudo, quando comparado ao ano de 2022 que



se registra um valor de R\$ 2.422.995,35, observa-se uma redução desse valor, em virtude da exclusão de determinados produtos do regime de substituição tributária.

Figura 4: Demonstrativo da Restituição

SETOR	2018	2019	2020	2021	2022	Total
AUTOMOTIVO	625,93	176,58	16,43	-	-	818,94
BAZAR	3.609,24	12.532,22	4.305,67	0,01	-	20.447,14
BEBIDAS	3.166.446,89	2.422.995,35	2.996.531,11	3.257.292,32	2.529.482,84	14.372.748,51
ELETRICA/FERRAMENTAS	2.568,92	323,09	-	0,71	-	2.892,71
ELETRO	47,82	40,58	-	-	-	88,40
FLORICULTURA	169,48	8,52	-	-	-	178,00
FLV - HORTIFRUTI	6,81	-	-	-	-	6,81
FRENTE DE CAIXA	-	-	421.490,37	-	-	421.490,37
FRIOS	182.067,10	54.811,88	17.270,84	14.116,75	5.999,50	274.266,06
FRIOS	-	-	-	-	-	-
HPL	1.331.242,89	1.028.977,12	1.160.305,92	849,72	46,79	3.521.422,44
LEITE	2,29	-	-	-	-	2,29
MERCEARIA	145.393,71	15,04	-	30,06	-	145.438,81
PADARIA	8,38	-	-	-	-	8,38
PET SHOP	38.777,10	17.039,15	4.250,65	-	-	60.066,89
TABACARIA	1.916,19	1.797,43	22.609,82	85.470,13	10.601,89	122.395,45
TEXTIL	392,42	2,95	-	-	-	395,37
TOTAL	4.873.275,17	3.538.719,89	4.626.780,81	3.357.759,70	2.546.131,02	18.942.666,58

Fonte: Dados da Pesquisa (2023).

Nota-se que na figura 4, no segmento de HPL (Higiene, Perfumaria e Limpeza), foi registrada uma restituição no valor de R\$ 1.331.242,89 em 2018. No entanto, ao longo dos anos, a exclusão gradual de produtos do regime de substituição tributária resultou em uma restituição substancialmente reduzida, totalizando apenas R\$ 46,79, evidenciando a significativa diminuição das quantias passíveis de restituição nesse setor.

Figura 5: Dados da Complementação



SETOR	2018	2019	2020	2021	2022	Total
AUTOMOTIVO	1.443,46	223,79	59,34	-	-	1.726,59
BAZAR	117.303,79	46.128,02	51.690,39	32,77	0,06	215.155,02
BEBIDAS	888.934,89	637.706,02	497.096,20	372.889,39	1.244.525,08	3.641.151,58
ELETRICA/FERRAMENTAS	38.822,61	3.344,65	782,24	-	-	42.949,50
ELETRO	1.105,16	112,81	-	-	-	1.217,97
FLORICULTURA	2.143,07	245,62	-	-	-	2.388,69
FLV - HORTIFRUTI	111,98	-	-	-	-	111,98
FRENTE DE CAIXA	-	-	8.159,03	13.430,16	7.040,20	28.629,39
FRIOS	239.394,16	91.081,19	165.139,72	138.443,07	124.945,78	759.003,90
FRIOS	-	-	-	-	-	-
HPL	1.454.066,19	1.216.912,42	1.745.443,41	50.410,41	7.968,84	4.474.801,28
LEITE	92,92	-	-	-	-	92,92
MERCEARIA	314.467,85	32,78	-	0,24	-	314.500,87
PADARIA	28.346,96	-	-	-	-	28.346,96
PET SHOP	233.631,37	256.009,03	50.012,72	-	-	539.653,12
TABACARIA	4.257,55	4.903,39	10.353,28	17.456,96	29.611,08	66.582,26
TEXTIL	2.200,01	431,07	-	-	-	2.631,08
TOTAL	3.326.321,95	2.257.130,78	2.528.736,33	592.662,99	1.414.091,04	10.118.943,10

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

Verifica-se que na figura 5, no ano de 2018, o setor de destaque foi o de HPL (Higiene, Perfumaria e Limpeza), que registrou a maior complementação de ICMS Substituição Tributária, totalizando R\$ 1.454.066,19. Esse cenário se deveu a uma expressiva discrepância entre as estimativas de impostos retidos na fonte e o valor efetivamente devido nas operações reais. Já em 2019, o setor de Bebidas assumiu a liderança em termos de complementação, atingindo a cifra de R\$637.706,02. Novamente, essa predominância decorreu da discrepância entre as estimativas e os valores efetivamente praticados, indicando que o montante de ICMS retido na fonte superou o montante devido nas operações reais.

No ano subsequente, em 2020, o segmento denominado Frente de Caixa, que seria o vale gás, se destacou, apresentando a maior complementação de R\$8.159,03. Esse aumento substancial na complementação pode ser atribuído a modificações nas regras tributárias ou a um aumento no volume de operações nesse segmento específico.

No exercício fiscal de 2021, o setor de Bebidas voltou a liderar, com uma complementação total de R\$372.889,39. Isso pode ser atribuído a possíveis alterações nas estimativas de tributação ou a um aumento nas operações nesse setor.

Por fim, no ano de 2022, o setor de Bebidas manteve sua supremacia na complementação, com um montante significativo de R\$1.244.525,08. Essa continuidade na liderança pode ser resultado de flutuações nas estimativas e nos valores efetivamente praticados.

Em resumo, o setor de Bebidas se destacou ao apresentar a maior complementação em três dos cinco anos analisados (2019, 2021 e 2022). Esse cenário sugere a complexidade do cálculo do ICMS Substituição Tributária para esse segmento específico, que envolve uma variedade de produtos sujeitos a diferentes regras tributárias e estimativas, gerando assim a necessidade de complementações significativas.



5 SOLUÇÕES E PROPOSIÇÕES

O contexto apresentado justifica a existência de diversas variáveis que influenciam nos preços dos produtos e concorrem para a sua elevação. A análise da carga tributária exposta ilustra que a avaliação da possibilidade de restituição ou complementação pode ter um impacto significativo no planejamento tributário da empresa. Isso ocorre devido à perspectiva de que a restituição do ICMS pode ser deduzida de débitos futuros de ICMS ou vendida a terceiros, conforme estabelecido no capítulo VI do Regulamento do ICMS de Santa Catarina (RICMS/SC).

Por outro lado, o conhecimento sobre os valores a serem complementados em cada competência também assume relevância, pois esses valores representarão um custo adicional que a empresa terá de suportar e que deverá ser incorporado ao custo da mercadoria.

Figura 6: Dados da Restituição e Complementação

Ano	Valor da Restituição	Valor da Complementação	Diferença da Apuração
2018	4.461.426,59	3.065.532,69	1.395.893,90
2019	3.559.100,42	2.265.593,61	1.293.506,80
2020	5.038.629,38	2.789.525,59	2.249.103,79
2021	3.357.759,70	592.678,07	2.765.081,63
2022	2.546.131,02	1.414.137,85	1.131.993,17
Total Geral	18.963.047,12	10.127.467,82	8.835.579,30

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

Observa-se na Figura 6 que em 2018, ocorreu uma restituição no valor de R\$4.461.426,59, e uma complementação de R\$3.065.532,69. Entretanto, no ano subsequente, em 2019, a restituição diminuiu para R\$3.559.100,42, enquanto a complementação totalizou R\$2.265.593,61. No ano de 2020, a restituição experimentou um aumento, atingindo R\$5.038.629,38, ao passo que a complementação se manteve em R\$2.789.525,59. Em 2021, a restituição registrou uma queda, alcançando o valor de R\$3.357.759,70, e a complementação foi notavelmente menor, atingindo R\$592.678,07. Finalmente, no ano de 2022, a restituição continuou sua trajetória de redução, totalizando R\$2.546.131,02, enquanto a complementação aumentou para R\$1.414.137,85.

Pode-se observar que a empresa tem um valor total de restituição de R\$18.963.047,12, enquanto o total de complementação foi de R\$10.127.467,82. A diferença total ao longo dos anos foi de R\$8.835.579,30. Do ponto de vista financeiro a restituição teve um bom resultado a empresa. E com isso pode-se observar que a empresa pagou mais antecipadamente do que valor real devido, é uma situação vantajosa ao fluxo de caixa.

Esses números refletem variações significativas ao longo desses anos, tanto nas restituições como nas complementações. Essas flutuações podem ter um impacto considerável nas finanças da empresa e no planejamento tributário, uma vez que podem afetar o montante de recursos disponíveis e os custos envolvidos na operação.

Observa-se que a empresa manteve um saldo positivo entre créditos e débitos nos últimos cinco anos. Em outras palavras, ao longo desse período, a empresa



registrou resultados favoráveis, utilizando o valor das restituições para compensar seus débitos mensais de ICMS.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O ICMS-ST é uma estratégia empregada para combater a evasão fiscal e simplificar a fiscalização estadual. A determinação da ST envolve o uso de referências fiscais conhecidas como MVA e PMPF. No entanto, essas referências nem sempre refletem com precisão a realidade do setor econômico, resultando em uma base de cálculo que pode ser maior ou menor do que o preço efetivamente praticado nas transações de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Para fins de combater a evasão fiscal o estado de Santa Catarina inseriu no RICMS/SC o Demonstrativo para Apuração Mensal do Ressarcimento, da Restituição e Complementação do ICMS Substituição Tributária, sendo submetida pelos contribuintes que atuem com mercadorias que obtém substituição tributária.

A pesquisa buscou analisar uma empresa de supermercados em Santa Catarina que obteve a entrega do DRCST de todos os anos conforme a legislação prevista, diante a complexibilidade na conformidade desta obrigação. A empresa encontrou dificuldade para a preparação do arquivo com fins do sistema interno da empresa para conseguir as informações necessárias para executar o

desenvolvimento do cálculo automático e organização de informação por falta de informações discorridas do Estado.

O presente estudo tem a finalidade de abordar o ressarcimento e a complementação do ICMS-ST, por ser um supermercado e tem-se um grande mix de produtos, a análise executa-se entre os anos de 2018 a 2022 com uma separação de setores, a fim de facilitar a análise. Para verificar no qual setor obteve mais resultados afins de restituição e complementação, pode-se observar durante esses cinco anos o que alcançou mais restituição foi o setor de Bebidas por ser um setor que tem-se encarte para consumidor final e resultando um imposto recolhido antecipadamente e o que mais resultou complementação foi o setor de HPL (Higiene, Perfumaria e Limpeza).

Por mais que a empresa tenha uma oscilação de produtos saindo da substituição tributária, por conta das movimentações de preços do consumidor final. Conclui-se que durante os cinco anos a empresa atingiu um valor favorável e positivo de restituição e se utilizando do valor para compensação dos débitos de ICMS.

No que se refere às limitações da pesquisa, quanto ao estudo não houve pontos a serem apontados, tendo em vista que todas as informações solicitadas à empresa foram obtidas com brevidade. No entanto, quanto à elaboração do artigo, por se tratar de um artigo tecnológico e não científico, ainda não estão definidas todas as regras, diretrizes e formatações a serem adotadas; o que gerou algumas incertezas quanto à estrutura apresentada. Como sugestões de estudo analisar o tratamento tributário para fins de restituição, ressarcimento e compensação do ICMS ST em outras unidades da federação.

REFERÊNCIAS



ARAÚJO FILHO, Francisco Porto. Substituição tributária ICMS. **Revista Eletrônica Cosmopolita em Ação**, v. 4, n. 1, p. 13-27, 2017. Disponível em: <http://revistas.icesp.br/index.php/Cosmopolita/article/view/186>. Acesso em: 5 maio. 2023

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm.

Acesso em 26 mar. 2023

BRASIL. Convênio ICMS 70/97. **Dispõe sobre a margem de valor agregado na fixação da base de cálculo do ICMS para efeito de determinação do imposto devido por substituição tributária nas operações subsequentes.** Disponível em: https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/1997/CV070_97. Acesso em 26 mar. 2023.

BOGDAN, R. S.; BIKEN, S. *Investigação qualitativa em educação: uma introdução à teoria e aos métodos.* 12.ed. Porto: Porto, 2003.

CALIENDO, P. **Curso de direito tributário.** São Paulo: Saraiva, 2017.

DIFINI, L. F. S. *Manual de direito tributário / Luiz Felipe Silveira Defini.* – 4.ed. atual. – São Paulo: Saraiva, 2008.

FARIAS, Janaína Nunes. **Análise do ICMS substituição tributária sobre o etanol hidratado em um posto de combustíveis na cidade de Goiânia.** Revista Científica BSSP, v. 1, n. 2, p. 0-0, 2021. Disponível em: <https://www.revistacientificabssp.com.br/article/604ba8b5a953953ded65c656>. Acesso em: 6 maio. 2023.

FROSI, Flávia Gehlen. **A Aplicação das Pautas Fiscais no Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).** (Dissertação de Mestrado) Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. (2007). Porto Alegre: UFRGS, 2007. Disponível em: <https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/17755>. Acesso em: 6 maio. 2023.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo. *Métodos de pesquisa.* Plageder, 2009.

GIL, A. C. *Como elaborar projetos de pesquisa.* 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ITC Consultoria. Canal CRCSC Oficial. **ICMS/ST: MINICURSO Restituição, Ressarcimento e Complementação de ICMS Substituição Tributária.** Youtube. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=t08xq65JRXM>. Acesso em: 6 maio. 2023.

JÚNIOR, Roberto Biava; OYADOMARI, José Carlos Tiomatsu. **Impactos da substituição Tributária do ICMS na Lucratividade e nos Custos Empresariais.**



Revista de Contabilidade da UFBA, v. 4, n. 2, p. 71-91, 2010. Disponível em: <https://periodicos.ufba.br/index.php/rcontabilidade/article/view/4456/3368>. Acesso em: 14 mar. 2023

JACOB, Pedro Colarossi, **O direito à restituição do ICMS na sistemática da substituição tributária: as restrições ao cumprimento da decisão do Supremo Tribunal Federal no RE 593.849/MG. 2020.** Tese de Doutorado. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/29852>. Acesso em: 14 mar. 2023

LUCCI, Leonardo. O mecanismo da substituição tributária no ICMS e seus aspectos jurídicos, econômicos e constitucionais. **Revista Ambito Jurídico**, 1jun. 2013. Disponível em: https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/o-mecanismo-da-substituicao-tributaria-no-icms-e-seus-aspectos-juridicos-economicos-e-constitucionais/#_ftnref4. Acesso 12 mar. 2023

PÊGAS, P. H. **Manual de contabilidade tributária.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2022.

PINHEIRO, José Maurício dos Santos. Da iniciação científica ao TCC: uma abordagem para os cursos de tecnologia. Rio de Janeiro: Ciência Moderna, 2010. xv, 161 p.

SANTA CATARINA (Estado). Decreto nº 1.818, de 28 de novembro de 2018. **Introduz as Alterações 3.991 e 3.992 no RICMS/SC-01.** Disponível em: https://legislacao.sef.sc.gov.br/html/decretos/2018/dec_18_1818.htm. Acesso em 26 mar. 2023

SEGUNDO, Hugo de Brito M. **Manual de Direito Tributário:** Grupo GEN, 2022. 9786559772261. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559772261/>. Acesso em: 1 maio. 2023.

STEIN, Silvia Roberta; MENGDEN, Paulo Roberto de Aguiar Von. Impacto das obrigações acessórias no trabalho dos escritórios de contabilidade do Vale do Paranhana/RS-estudo de caso. **Revista Eletrônica de Ciências Contábeis**, n. 5, p. 55-74, 2014. Disponível em:

<http://seer.faccat.br/index.php/contabeis/article/view/135>

SEGUNDO, Hugo de Brito M. **Manual de Direito Tributário:** Grupo GEN, 2022. 9786559772261. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559772261/>. Acesso em: 5 maio. 2023.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Recurso Extraordinário n. 593.849 Recurso Extraordinário n. 593.849. Relator: Ministro Edson Fachin. Brasília. Em junho. 2023.

VIEIRA, Rodrigo Lessa. **Substituição tributária progressiva: dever de restituição do valor cobrado a maior.** Conteúdo Jurídico, Brasília-DF: 16 out 2009, 21:25. Disponível em: <https://conteudojuridico.com.br/consulta/Monografias->



TCC-Teses-EBook/18539/substituicao-tributaria-progressiva-dever-de-restituicao-do-valorcobrado-a-maior. Acesso em: 5 maio. 2023.

YAMAQ, Celina. A história do imposto sobre circulação de mercadorias: do IVM ao ICMS. **Revista Jurídica – UNICURITIBA**. Curitiba, v. 3, n. 36, p. 40-53, 2014. Disponível em:<http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/article/view/990>. Acesso em: 5 maio. 2023.