

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CHAYANE VELHO COLOMBO

**ICMS – BENEFÍCIOS FISCAIS DO IMPOSTO. UMA ABORDAGEM
GERAL COM ENFÂSE NA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NA
VENDA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES USADOS.**

CRICIÚMA

2012

CHAYANE VELHO COLOMBO

**ICMS – BENEFÍCIOS FISCAIS DO IMPOSTO. UMA ABORDAGEM
GERAL COM ENFÂSE NA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NA
VENDA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES USADOS.**

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: Prof. Esp. José Luiz Possolli

CRICIÚMA

2012

CHAYANE VELHO COLOMBO

**ICMS – BENEFÍCIOS FISCAIS DO IMPOSTO. UMA ABORDAGEM
GERAL COM ENFÂSE NA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NA
VENDA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES USADOS.**

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 Contabilidade Tributária.

Criciúma, 05 de dezembro de 2012.

BANCA EXAMINADORA

José Luiz Possolli, Prof. Esp., Orientador.

Prof. Esp. Daniela Figueredo da Silva.

Prof. Esp. Rafael Pereira Antunes.

Dedico este trabalho aos meus pais e meu noivo, que muito me apoiaram para concluir mais essa trajetória. Que confiaram em minha capacidade, e muitas vezes abriram mão de seus sonhos para que o meu fosse concluído. Com eles aprendi a valorizar muito as oportunidades que nos são oferecidas e compensarei cada um pelo resto da vida.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus e nossa Senhora, que foram as fontes onde recarreguei minhas forças durante toda a vida. Se não fosse pela fé, não teria chegado até onde estou.

Agradeço em especial ao meu Pai amado, Defende Ilário Colombo, e minha amada mãe, Maria Helena Velho Colombo, que são os pilares da minha vida e minhas inspirações.

Agradeço ao meu noivo, Maxciel Rodrigues Maciel, meu amado, companheiro de todos os momentos, auxiliador nas minhas tomadas de decisões e presente nas horas mais difíceis.

À minha irmã e parceira Chamile Velho Colombo, e ao meu amorzinho Otavio Henrique Colombo Canarin.

Ao meu orientador, mais uma vez professor e principalmente amigo, José Luiz Possolli, pelos momentos de conselhos e orientações, por compartilhar tamanha inteligência e conhecimento comigo, peça fundamental durante a elaboração deste trabalho.

Aos meus sogros, Adelino José Maciel e Rosimere Pacheco Maciel, e a minha cunhada Larissa Rodrigues Maciel.

Ao meu colega de trabalho que muito me ajudou durante todo o tempo de elaboração deste estudo, Diogo Macedo Cancelier, agradeço pela partilha de seu conhecimento e paciência.

Aos meus colegas e amigos de sala de aula, que como eu, passaram por todas as dificuldades. Em especial aos meus amigos do peito Everaldo Vitali, Josiane Borges Candido, Luciana Dondossola, Pâmela Dorneles Grassi e Rafael Caetano Gomes, levarei o carinho de vocês para toda a vida e ofereço a minha amizade eterna.

Às minhas parceiras de orientação, Andresa Cardoso Pereira e Débora Medeiros Torres.

À comissão de formatura, Alcione, Carina, Débora e Diogenes, só nós sabemos quanto foi difícil, porém satisfatório.

A todos os mencionados meus sinceros agradecimentos e o pedido de desculpas pelos momentos de ausência e estresse que proporcionei a todos.

“Quanto mais conhecimento conseguimos acumular,
mais entendemos que ainda falta muito para
aprendermos. É por isso que sofremos. A felicidade
só existe para quem souber aproveitar agora os
frutos do seu trabalho”.

**Max Gheringer, citando a Bíblia Sagrada, livro de
Eclesiastes.**

RESUMO

COLOMBO, Chayane Velho. **ICMS – BENEFÍCIOS FISCAIS DO IMPOSTO. UMA ABORDAGEM GERAL COM ENFÂSE NA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NA VENDA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES USADOS.** 2012. 90p. Orientador: José Luiz Possolli. Trabalho de Conclusão de Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma – SC.

Diante do cenário em que se encontra a economia, com a globalização e a forte disputa entre os empreendedores, que reflete diretamente no mundo empresarial, fica indispensável a realização de um planejamento tributário, visando de forma lícita, à redução nos custos tributários das empresas. Esse planejamento não pode fugir das normas do STN, que é o sistema que norteia as empresas a identificar os tributos relativos a cada fato gerador. A busca por vantagens fiscais, que evitam o desembolso imediato do contribuinte, pode ser representada pelos incentivos que o governo oferece, entre esses, a redução da base de cálculo das vendas de veículos automotores usados, incentivo esse que reflete no mercado, gerando a circulação de veículos que de certo modo já não chamam tanto a atenção do consumidor. Para obtenção desses benefícios especiais, as empresas interessadas devem estar enquadradas nos regulamentos estaduais. O governo de Santa Catarina oferece alguns incentivos para os contribuintes do imposto que refletem na formação do preço de venda sobre determinados produtos. A redução na base de cálculo que se aplica sobre os veículos usados, também é permitida para outras mercadorias. Em contrapartida ao benefício, a circulação desses produtos com uma carga tributária menos onerosa, refletindo no valor final, e atraindo mais investidores para o ramo. Além da redução na base de cálculo, os produtos objetos desse trabalho de conclusão de curso, também contam com a aplicação de uma alíquota diferenciada sobre a base do imposto. Diante desses incentivos fiscais, os contribuintes são favorecidos, bem como os empresários que investem seus capitais nesse ramo de atividade. O objetivo deste trabalho é demonstrar como a concessão de tais benefícios fiscais reflete financeiramente nas revendedoras de veículos automotores usados, bem como uma pesquisa geral sobre o ICMS.

Palavras-chave: ICMS, benefícios fiscais, veículos usados, redução na base de cálculo.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Redução de 20% na Base de Cálculo	67
Quadro 2: Sistemática de redução na base de cálculo	68
Quadro 3: Redução de 95% da Base de Cálculo	71
Quadro 4: Comparativo com e sem aplicação do benefício	78
Quadro 5: Demonstrativo de Recolhimento por Estimativa Fixa:	80

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Venda de mercadoria sujeita ao regime da substituição tributária51	51
antecedente.....51	51
Figura 2: Venda de mercadoria sujeita ao regime da substituição tributária52	52
subsequente.....52	52
Figura 3: Operação de venda tributada normalmente71	71
Figura 4: Organograma empresa analisada:.....75	75

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

ICMS – imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação.

IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados

RICMS/SC – Regulamento do ICMS do Estado de Santa Catarina.

STN – Sistema Tributário Nacional

CTN – Código Tributário Nacional

IOF - Imposto sobre Operações financeiras

ITR – Impostos sobre a propriedade territorial rural

IPVA – Imposto sobre Propriedade de veículos automotores

ISS – Imposto sobre serviço

IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano

ITBI - Imposto Sobre Transmissão de Bens Imóveis

CF/88 – Constituição Federal de 1988

II – Imposto de Importação

IE – Imposto de Exportação

IR – Imposto de Renda

ICM – Imposto sobre Circulação de mercadorias

IVC – Imposto de Vendas e Consignações

DIME – Declaração do ICMS e do Movimento econômico

ST – Substituição Tributária

PRODEC - Programa de Desenvolvimento da Empresa Catarinense

SEFAZ – Secretaria da Fazenda

NCM – Nomenclatura Comum do Mercosul

Art. - Artigo

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
1.1 Tema e Problema	13
1.2 Objetivos de pesquisa	15
1.3 Justificativa	15
1.4 Metodologia	16
2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	19
2.1 Planejamento Tributário	19
2.1.1 Elisão fiscal	20
2.1.2 Evasão fiscal	21
2.2 Direito Tributário	21
2.2.1 Autonomia do direito tributário	22
2.3 Sistema Tributário Nacional – STN	22
2.3.1 Conceito de tributo	23
2.4 COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS	24
2.4.1 Classificação da competência tributária	25
2.4.1.1 Competência da União	26
2.4.1.2 Competência dos Estados e do Distrito Federal	26
2.4.1.3 Competência dos Municípios	27
2.5. Espécies Tributárias	27
2.5.1 Impostos	28
2.5.2 Taxas	29
2.5.3 Contribuição de Melhoria	30
2.5.4 Contribuições Sociais	31
2.5.5 Empréstimos Compulsórios	31
2.6 Princípios Constitucionais TRIBUTÁRIOS	32
2.6.1 Princípio da Legalidade	33
2.6.2 Princípio da igualdade ou isonomia	34
2.6.3 Princípio da irretroatividade da lei	35
2.6.4 Princípio da anterioridade da lei	36
2.6.5 Princípio da capacidade contributiva	37
2.6.6 Princípio da proibição do confisco	38

2.6.7 Princípio da uniformidade da tributação	39
2.6.8 Princípio da não cumulatividade	40
2.7 ICMS	41
2.7.1 Regulamento do ICMS	42
2.7.2 Fato gerador	42
2.7.3 Contribuinte	44
2.7.4 Responsável	45
2.7.5 Base de cálculo	46
2.7.6 Alíquotas	48
2.7.7 ICMS ST	50
2.8 Benefícios Fiscais do ICMS em Santa Catarina.....	52
2.8.1 Isenções	54
2.8.2 Redução na Base de Cálculo	55
2.8.3 Crédito Presumido	56
2.8.4 Suspensão do Imposto	57
2.9 Incentivos Fiscais	58
2.9.1 Fundo Social	59
2.9.2 Pró-Emprego	60
2.9.3 PRODEC	61
2.9.4 Pró-Carga	63
2.9.5 Revigorar	64
3 REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS	66
3.1 REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS EM Santa Catarina.....	68
3.1.1 Benefícios da Redução na Base de Cálculo	70
3.1.2 Redução na base de cálculo sobre revenda de veículos usados	71
4 ESTUDO DE CASO	73
4.1 Caracterizações da Empresa	73
4.1.1 Missão	75
4.1.2 Visão	75
4.2 Veículos automotores usados	76
4.3 Regime de Apuração.....	76
4.3.1 Estimativa Fixa	79
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	82

REFERÊNCIAS.....	83
ANEXOS	85
ANEXO 1 – Lista de Veículos automotores.....	86

1 INTRODUÇÃO

Com o avanço da economia, o mercado cresce cada vez mais, surgem novas empresas e sobreviver ativo no cenário econômico fica mais difícil. Desta forma, os empresários buscam alternativas inovadoras que chamem a atenção do consumidor, buscando o maior número de clientes possíveis.

Como contrapartida, é necessário que haja um método de redução nos custos, uma considerável redução na carga tributária, para oferecer um produto de qualidade e com o preço compatível ou diferenciado do restante do mercado.

Vários empresários da região estão buscando como saída os benefícios fiscais que o Estado de Santa Catarina oferece aos contribuintes. Analisando a legislação e efetuando um planejamento estratégico eficiente, visando alcançar os objetivos traçados.

Este trabalho tem por objetivo abordar de uma forma geral os benefícios que o Estado oferece para os empresários, focando especificamente no ramo de vendas de veículos automotores usados.

Neste capítulo será apresentado o tema e o problema norteadores deste estudo, bem como a justificativa, o objetivo geral e específicos, buscando demonstrar de forma simplificada o que a nossa legislação oferece aos contribuintes. Por fim, mencionam-se quais os procedimentos metodológicos utilizados para realização deste trabalho de conclusão de curso.

1.1 TEMA E PROBLEMA

A economia brasileira vem crescendo constantemente, sendo considerada nos dias de hoje a 6ª maior do mundo. Paralelamente a este crescimento, a carga tributária é demasiadamente elevada, dificultando assim a produção e o consumo de mercadorias, bem como a permanência de empreendedores no mercado.

Vários são os tributos que compõem o cenário econômico, cobrados aos que atuam como empresários, dentre eles destaca-se o ICMS – Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – de competência estadual, regulamentado pela Lei Complementar nº 87/1996, pela Lei Estadual nº

10.297 de 26 de dezembro de 1996, e pelo RICMS/SC – 01 aprovado pelo decreto 2870/01.

A concessão de benefícios fiscais é um mecanismo que visa, além de estimular a economia, atrair investidores para o Estado que o adotar. O Estado de Santa Catarina também utiliza desta sistemática para atrair contribuintes, oportunizando, desta forma, investimentos em vários segmentos de mercado.

Um desses benefícios é o que se aplica sobre revendas de veículos automotores usados, reduzindo a Base de cálculo do ICMS em 95%, bem como a utilização de uma alíquota diferenciada de 12% nas operações internas e interestaduais com devidas mercadorias. O Estado oferece o benefício em busca de movimentar esses veículos que possivelmente seriam menos procurados no mercado pelos consumidores, devido à facilidade, atualmente, na aquisição de veículos novos, os quais também são beneficiados por um incentivo do governo federal, conhecido como IPI ZERO. As revendedoras, por sua vez, minimizam a carga tributária dos seus empreendimentos, de maneira a aumentar a competitividade no mercado nacional e internacional. Desta forma, ambas as partes beneficiam-se. Os contribuintes minimizam a arrecadação de tributos, oferecendo, assim, um melhor preço de mercado aos consumidores.

Partindo do pressuposto de um mercado inovador, com a tecnologia, considerando que este tipo de mercadoria inova a todo momento, e com novos incentivos do governo sobre os veículos novos, talvez esta área de revenda de automotores usados não seria um atrativo lucrativo para empreendedores, sendo que o cliente tem vários caminhos fáceis para aquisição de veículos novos. Desta forma, o Estado busca oferecer benefícios fiscais, o segmento fica muito atrativo, sendo que possibilita a oferta de um melhor preço de mercado, redução de tributos, entre outros pontos positivos.

De uma forma geral, considerando toda a sistemática do mercado, chega-se ao seguinte questionamento: Quais os reflexos financeiros em uma Revendedora de Veículos Automotores usados de Criciúma que utiliza o benefício fiscal de redução na base de cálculo do ICMS, oferecido pelo Estado de Santa Catarina a este segmento empresarial?

1.2 OBJETIVOS DE PESQUISA

O objetivo geral desta pesquisa é elaborar uma abordagem geral dos benefícios fiscais que o Estado de Santa Catarina oferece aos contribuintes do ICMS, focando precisamente no segmento de revenda de veículos automotores usados.

Para chegar ao objetivo acima, classificam-se os objetivos específicos:

- Conceituar Planejamento tributário;
- Identificar as competências tributárias;
- Descrever as espécies tributárias;
- Apresentar os aspectos gerais do ICMS;
- Elencar os benefícios fiscais do ICMS existentes no Estado de Santa Catarina;
- Identificar o que são veículos automotores;
- Demonstrar o reflexo financeiro em uma revendedora de automotores usados que usufrui o benefício fiscal que reduz a base de cálculo do ICMS.

1.3 JUSTIFICATIVA

Atualmente, o Brasil apresenta uma carga tributária elevada. Desta forma, os Estados que oferecem alternativas menos onerosas de tributação, atraem maior número de contribuintes.

O ICMS é o imposto mais significativo na arrecadação dos tributos, representando a maior parte dos recursos arrecadados pelos Estados. O Estado de Santa Catarina oferece vários benefícios e incentivos fiscais para as empresas pagadoras do Imposto sobre circulação de mercadorias, prestação de serviços de transportes e de comunicação.

Tais incentivos fiscais estão elencados no Anexo 2, do RICMS/SC – 01. Este anexo mostra apenas os benefícios estabelecidos pelo nosso Estado. Especificamente no art. 8º, encontra-se o que é utilizado pelas revendedoras de veículos automotores usados, trata-se de uma redução na base de cálculo do imposto, em 95%, nas saídas em operações internas e interestaduais.

O benefício de redução na Base de Cálculo aplicável sobre a saída de mercadorias usadas foi definido pelo CONVÊNIO ICM 15/81, inicialmente reduzindo a base para 80% e abrangendo todos os Estados e Distrito Federal, alterado, posteriormente, pelo CONVÊNIO 33/93, o qual autorizava os Estados e Distrito Federal a elevar o percentual da redução da base de cálculo para 95%.

É importante salientar que o benefício fiscal objeto deste trabalho, só se aplica a comercialização de veículos automotores usados, não incidindo sobre veículos novos.

A contribuição teórica e prática da elaboração deste está na tentativa de demonstrar aos interessados como funcionam os benefícios fiscais regidos pelo RICMS/SC – 01, anexo 2.

É muito importante que os contribuintes do ICMS tenham conhecimento dos incentivos que o Órgão Estadual oferece aos mesmos, tributando corretamente o imposto, movimentando a economia de Santa Catarina.

Desta forma, diante do contexto apresentado, torna-se indispensável a elaboração deste estudo, repassando no desenvolvimento deste, os pontos importantes e aproveitáveis para cada organização, na sua essência, na forma mais correta, de acordo com a legislação vigente, de aproveitamento dos créditos, dos benefícios disponíveis, em relação as atividades realizadas, focando precisamente no comércio de veículos automotores usados.

1.4 METODOLOGIA

Delimitados o Tema, Problema, Objetivo Geral e específicos e justificativa, busca-se apresentar neste tópico, a forma de elaboração desta pesquisa científica, demonstrando os procedimentos metodológicos que serão utilizados.

Conforme ensina Andrade (2005 p. 129), a “metodologia é o conjunto de métodos ou caminhos que são percorridos na busca do conhecimento”.

A metodologia científica utilizada nesta pesquisa serve para demonstrar com maior clareza o estudo efetuado, explorando a sua parte teórica, visando uma melhor compreensão e conhecimento do assunto mencionado.

Segundo Cervo (1996, p. 50);

A ciência é entendida como busca constante de explicações e solução da revisão de seus resultados e tem a consciência clara de sua facilidade e de seus limites. Nessa busca sempre mais rigorosa, a ciência pretende aproximar-se cada vez mais da verdade através de métodos que proporcionam um controle, uma sistematização, uma revisão e uma segurança maior do que possuem outras formas de saber não-científicas. Por ser algo dinâmico, a ciência busca renovar-se e reavaliação continuamente. A ciência é um processo de construção.

Por ser um trabalho realizado com base bibliográfica e também na Legislação que regulamenta o ICMS em Santa Catarina, focando nos benefícios fiscais do Imposto, pode-se considerá-la uma pesquisa exploratória, pois há poucas obras mencionando os benefícios fiscais do Estado, em destaque especificamente os que incidem sobre veículos automotores usados.

Segundo Raupp e Beuren (2004, p.80);

A caracterização do estudo como pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada. Por meio do estudo exploratório, busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais ou construir questões importantes para a condução da pesquisa...

A pesquisa científica será realizada com a utilização de materiais bibliográficos, informações retiradas de livros, artigos, internet e legislação. Pesquisa bibliográfica, segundo Furaste (2007, p. 33);

Baseasse fundamentalmente no manuseio de obras literárias, quer impressas, quer capturadas via internet. É o tipo mais largamente utilizado. Quanto mais completas e abrangentes forem às fontes bibliográficas consultadas, mais rica e profunda será a pesquisa.

Além de realizar uma pesquisa bibliográfica, por tratar-se de um benefício oferecido pelo Estado de Santa Catarina, será efetuado um estudo de caso, realizado em uma revendedora localizada no município de Criciúma.

Ao definirem Estudo de Caso, Martins e Lintz (2007, p.23) conceituam que:

Trata-se de uma técnica de pesquisa cujo o objetivo é o estudo de uma unidade que se analisa profunda e intensamente. Considera a unidade social estudada em sua totalidade, seja um indivíduo, uma família, uma instituição, uma empresa, ou uma comunidade, com o objetivo de compreendê-los em seus próprios termos.

Por fim, quanto à abordagem do problema, a tipologia utilizada será a pesquisa qualitativa, pois se pretende analisar e descrever o problema de forma profunda, interpretando e fazendo compreendê-lo. Segundo Richardson (1999, p. 79):

A abordagem qualitativa de um problema, além de ser uma opção do investigador, justifica-se, sobretudo, por ser uma forma adequada para entender a natureza de um fenômeno social. Tanto assim é que existem problemas que podem ser investigados por meio de metodologia quantitativa, e há outros que exigem diferentes enfoques, conseqüentemente, uma metodologia de conotação qualitativa.

Desta forma, com a definição dos procedimentos metodológicos a serem utilizados, busca-se realizar os objetivos propostos para esclarecer o Tema e o Problema apresentados nesta pesquisa.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo serão demonstrados os aspectos relativos à questão tributária, como o Planejamento Tributário, Sistema Tributário Nacional, mencionando as espécies tributárias e a competência de administração em relação a cada tributo, bem como o enfoque nas questões referentes ao ICMS e aos benefícios fiscais relativos a este imposto estadual.

2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Atualmente, o mercado encontra-se muito competitivo, exigindo, desta forma, que as empresas reavaliem constantemente seus custos tributários, de modo a disputar um lugar favorável no cenário econômico.

Para tanto, é imprescindível a utilização de ferramentas de gestão, que permitam tornar a empresa mais competitiva e com maior rentabilidade. Dentre essas ferramentas está o planejamento tributário, que visa moldar a estrutura tributária da organização, reduzindo o custo tributário e projetando o desenvolvimento econômico e financeiro da empresa.

Dentre os procedimentos que um planejamento tributário deve contemplar está a escolha pelo regime tributário a ser adotado pela empresa, levando-se em consideração todas as variáveis da instituição, como o ramo de atividade, faturamento, lucratividade, entre outros.

Segundo Camargo (2001, p.30), “planejamento tributário é o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do ato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas.” Assim, na elaboração do Planejamento Tributário, deve-se observar primordialmente as normas legais, que disciplinam a relação entre a empresa e o fisco, bem como todas as particularidades da instituição que tenham relação direta com a questão tributária, como, por exemplo, os benefícios fiscais.

Percebe-se, portanto, que as opções adotadas por empresas de grande porte podem não ser convenientes para organizações de pequeno e médio porte, analisando-se o custo existente para realização das atividades, bem como o faturamento obtido. Conforme Camargo (2001, p.30), “há alternativas legais válidas

para grandes empresas, mas que são inviáveis para médias e pequenas, dado o custo que as operações necessárias para execução desse planejamento podem exigir”.

Para realizar um bom planejamento tributário, é essencial que haja uma comparação entre o custo e o benefício retornado para a empresa. Deve-se enxergar ao longo do ano-calendário, estando-se preparado para possíveis mudanças na legislação, sabendo-se que a globalização produz fatores para essas mudanças e moldando a empresa para as crises econômicas que possam existir.

Segundo Camargo (2001, p.30);

O planejamento tributário preventivo (antes da ocorrência do fato gerador do tributo) produz a elisão fiscal, ou seja, a redução da carga tributaria dentro da legalidade. O perigo do mau planejamento é redundar em evasão fiscal, que é a redução da carga tributaria descumprindo determinações legais e que é classificada como crime de sonegação fiscal.

Desta forma, efetuar um planejamento tributário na organização, evita, muitas vezes, em praticar-se, mesmo sem real intenção, um crime de sonegação fiscal.

2.1.1 Elisão fiscal

Conforme dito anteriormente, em suma, planejamento tributário é uma ferramenta de gestão que busca uma maneira de reduzir a carga tributária das empresas, obedecendo-se ao que rege a legislação.

A redução na carga tributária, obedecendo às leis que regem cada tributo, conseguida pelo planejamento, é denominada como **Elisão Fiscal**.

Segundo Camargo (2001, p.126) “a elisão fiscal é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando-se de lacunas da lei”.

Assim, tem-se como a elisão fiscal a busca para reduzir ou retardar o pagamento de tributos, antes da ocorrência do fato gerador, constituindo-se em forma lícita de planejamento.

É uma preocupação de todo administrador aumentar os lucros e diminuir as perdas. Neste sentido, o planejamento tributário é uma ferramenta essencial para a gestão de uma empresa.

2.1.2 Evasão fiscal

A evasão fiscal é considerada um crime contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, conforme preconiza a Lei nº. 8.137/90. Conforme a referida Lei, os procedimentos abaixo listados são considerados crimes contra a ordem tributária:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Diferentemente da elisão fiscal, a evasão fiscal é a prática em desconformidade com o que rege a legislação, efetuada depois de ocorrido o fato gerador do tributo, com o intuito de diminuí-lo.

2.2 DIREITO TRIBUTÁRIO

Anteriormente denominado como direito financeiro, o direito tributário é a disciplina jurídica que trata especificamente da relação entre o governo e os contribuintes, chamados de particulares.

Conforme Amaro (2011, p.24), “direito tributário é a disciplina jurídica dos tributos. Com isso se abrange todo o conjunto de princípios e normas reguladores da criação, fiscalização e arrecadação das prestações da natureza tributária”.

Neste mesmo sentido, Camargo (2001, p. 103) define Direito tributário como “o conjunto de normas jurídicas que regem as relações jurídicas entre o Estado e o Particular, relativas à instituição e arrecadação dos tributos”.

Demonstra também o porquê da existência deste ramo isoladamente. Segundo Camargo (2011) a arrecadação dos impostos, taxas e contribuições

geraram uma receita tão representativa, que ficou indiscutível a criação de normas específicas para tais tributos, surgindo, assim, o direito tributário.

2.2.1 Autonomia do direito tributário

O Direito tributário apresenta-se, atualmente, como uma partícula autônoma do Direito. Por ser um item da legislação mais complexo, deve ser estudado particularmente.

Segundo Amaro (2011, p. 28) “a questão da autonomia deste ou daquele ramo do direito costuma ser ligada as reais ou supostas especificidades ou propriedades de um dado conjunto de normas jurídicas, que possam distingui-los dos demais setores do direito”. Desta forma, o ramo do direito, o direito tributário, possui em particular suas autonomias.

Não restam dúvidas de que o direito tributário possui sua autonomia dentre os ramos do direito. O direito Tributário possui um capítulo específico na Constituição Federal. Nos artigos 145 as 162, onde descreve-se o STN – Sistema Tributário Nacional. Existe também a Lei Complementar 5.172/66 que regulamenta o Direito Tributário, o CTN – Código Tributário Nacional.

2.3 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL – STN

O Sistema Tributário Nacional – STN é regulado pela Constituição Federal de 1988, bem como pelo Código Tributário Nacional, instituído pela Lei 5.172/66.

Segundo Harada (2007, p. 21);

Sistema Tributário é o conjunto de normas constitucionais de natureza tributaria, inserido no sistema jurídico global, firmado por um conjunto unitário e ordenado de normas subordinadas aos princípios fundamentais, reciprocamente harmônicos, que organiza os elementos constitutivos do Estado, que outra coisa não é senão a própria Constituição.

Pode-se entender o STN como o conjunto de normas e regras que norteiam os tributos determinados para cada fato gerador.

Conforme Latorraca (1992, p.32);

O Sistema Tributário Nacional assegura a aplicação da legislação anterior, no que não for incompatível com as normas constitucionais vigentes, enquanto não forem editadas as leis complementares previstas no texto constitucional.

(...) Enquanto não for editada a lei complementar prevista no artigo 146 da Constituição, dispoendo sobre normas gerais de direito tributário, permanece em vigor a Lei nº. 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), no que não for incompatível com as normas constitucionais vigentes.

Desde a publicação da referida Lei, ainda não foi editada uma Lei Complementar que alterasse o STN, desta forma, o que vigora e define os tributos, ainda é o Código Tributário Nacional.

2.3.1 Conceito de tributo

O CTN define, em seu artigo 3º, o que vem a ser Tributo: “Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cuja o valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. Desta forma, pode-se entender que o tributo é uma obrigação estabelecida por lei aos contribuintes, de acordo com o fato gerador ocorrido e que o pagamento do mesmo deve ocorrer conforme a obrigação.

Ainda menciona o CTN, no art. 4º:

Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

- I – a denominação e demais características formais adotadas pela lei;
- II – a destinação legal do produto da sua arrecadação.

Definindo Tributo, Latorraca (1992, p. 34) menciona que o conceito de Tributo abrange alguns elementos que devem ser pormenorizados:

Prestação pecuniária – O conceito legal exclui qualquer prestação que não seja representada por dinheiro. Não podem ser cobrados, portanto, tributos que consistam em prestação de natureza pessoal, tal como a prestação de serviços.

Compulsória – É da essência do tributo a sua obrigatoriedade. O tributo não decorre de negócio jurídico realizado mediante manifestação de vontade das partes. Decorre de uma relação de soberania do Estado, que lhe permite exigir de todos que tiverem capacidade contributiva, no termos objetivamente previstos em lei, uma prestação obrigatória.

Em moeda ou cuja o valor nela se possa exprimir – O tributo pode ser fixado em moeda, ou em outra unidade traduzível em moeda, tal como unidade de UFIR, papel selado, estampilhas etc.

Que não constitua sanção de ato ilícito - A lei exclui do conceito de tributo à prestação pecuniária que constitua a sanção de ato ilícito. Assim, em nosso direito positivo, esse tipo de sanção constitui receita derivada com características próprias, não contidas no conceito de tributos.

Instituída em lei - Esse princípio é de âmbito constitucional. De fato, o artigo 150, I da Constituição veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem que a lei o estabeleça.

E cobrada mediante atividade administrativa vinculada – Esse trecho final do conceito estabelece que, sendo administrativa, esta é uma atividade privada que não pode ser exercida por nenhuma outra pessoa. Além disso, há de ser vinculada, entendendo-se como tal a atividade que não é discricionária; isto significa que a administração pública deverá agir estritamente de acordo com a lei tributária, e não segundo seu próprio critério.

Para entender que tributo aplica-se a determinado fato, é necessário ter conhecimento de quais os elementos envolvidos e, assim, cumprir a obrigação devida.

2.4 COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS

Competência tributária, segundo Amaro (2006), é a delimitação de poder que cada entidade estatal atribui para estabelecer, arrecadar e manter a administração de cada tributo instituído pela Constituição Federal e delimitado para cada órgão responsável, sendo esses a União, os Estados, Distrito Federal e Municípios.

Conforme Amaro (2006, p. 93):

Competência tributária – ou seja, a aptidão para criar tributos – da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Todos têm, dentro de certos limites, o poder de criar determinados tributos e definir seu alcance, obedecidos os critérios de partilha de competência estabelecidos pela Constituição Federal.

A competência tributária engloba vários âmbitos do poder político, respeitando o que cada órgão responsável delimita para o tributo; porém, não significa que o tributo instituído por determinada entidade estatal terá toda sua arrecadação destinada à mesma.

Ainda conforme Amaro (2006, p. 94):

O produto de arrecadação de determinados tributos, instituídos por certo ente político, não é por este totalmente apropriado, mas partilhado com outros entes políticos. Desse modo, as decisões sobre o nível de incidência dependem do ente político titular da competência; mas a arrecadação resultante das leis que ele editar não lhe pertence integralmente, pois é partilhada.

Desta forma, na arrecadação de um tributo estabelecido por um determinado poder político, vários órgãos são favorecidos pela arrecadação do mesmo.

2.4.1 Classificação da competência tributária

Sobre classificação tributária, Amaro (2006) menciona que existem três modalidades de competência tributária: a privativa, residual e comum.

Conforme Amaro (2011, p. 117);

Designa-se privativa a competência para criar impostos atribuída com exclusividade a este ou àquele ente político; assim, o imposto de importação seria de competência privativa da União; o ICMS pertenceria a competência privativa dos Estados e do Distrito Federal; o ISS comporia a competência privativa dos Municípios e do Distrito Federal. Diz-se residual a competência (atribuída à União) atinente aos outros impostos que podem ser instituídos sobre situações não previstas. Seria comum a competência (referente às taxas e contribuição de melhoria) atribuído a todos os entes políticos: União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Cada modalidade mencionada cabe a responsabilidade à entidade estatal administrar e regulamentar os tributos devidos, não podendo, assim, que dois poderes políticos cobrem o mesmo tributo. Conforme menciona Harada (2003, p.350), “quando duas entidades políticas tributam o mesmo imposto, ocorre à chamada bitributação jurídica, que é inconstitucional, invadindo a esfera de competência impositiva da outra.” Para não ser inconstitucional, a Constituição Federal/88 fez uma ressalva, como cita no seu Art. 156, parágrafo 3, onde menciona que na mesma operação que incida ISS, tributo de competência Municipal, também não se exclui a incidência de ICMS, tributo de competência estadual.

2.4.1.1 Competência da União

A Constituição Federal, em seu pleno poder de instituir responsabilidades, outorgou à União a competência de administrar determinados tributos.

Conforme menciona a Constituição Federal, no seu Art. 153:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

- I – importação de produtos estrangeiros;
- II – exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- III – renda e proventos de qualquer natureza;
- IV – produtos industrializados;
- V – operações de créditos, cambio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- VII – grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Desta forma, compete à União administrar as operações que incidam IPI, IOF, ITR, entre outros tributos, podendo instituir, conforme cita a constituição, outros tributos, mencionados também na CF/88, Art. 154:

Art. 154. A união poderá instituir:

- I – mediante lei complementar, impostos não revistos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;
- II – na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.

Com exceção dos fatos mencionados em tal artigo da Constituição Federal, até então, nenhum outro tributo será de competência tributária da União enquanto não houver uma Emenda Constitucional que definir.

2.4.1.2 Competência dos Estados e do Distrito Federal

Para os Estados e Distrito Federal, não diferentemente da União, a Constituição Federal atribuiu aptidão para estabelecer outros tributos, mencionados na CF/88, Art. 155;

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

- I – transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

- II – operações relativas a 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;
- III – propriedade de veículos automotores.

Apenas alguns tributos serão instituídos pelos Estados e Distrito Federal, tais como o ICMS, IPVA, entre outros.

O ICMS incidente sobre a circulação de mercadorias, prestações de serviços de transportes e telecomunicações é administrado pelos Estados e Distrito Federal, assim, cada ente terá o direito de aplicar os procedimentos que julgar necessário para a cobrança do imposto, desde que não desrespeite a CF/88.

2.4.1.3 Competência dos Municípios

Para os Municípios, a Constituição Federal, em seu Art. 156, estabelece o poder de instituir tributos sobre:

Art. 156. Compete aos municípios instituir impostos sobre:

- I – propriedade predial e territorial urbana;
- II – transmissão “inter vivos”, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;
- III – serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar;

Conforme mencionado, são de competência dos Municípios regulamentar impostos como ISS, IPTU e ITBI.

2.5. ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

Quanto à classificação dos tributos, estes são classificados em espécies tributárias, dividindo-as entre os tributos não vinculados e tributos vinculados.

Pode-se considerar como tributo não vinculado aquele que o governo arrecada para manter o bem comum da sociedade, sem uma determinada atividade estatal específica, ligada ao contribuinte.

São exemplos de tributos não vinculados, os que menciona a Constituição Federal/88, em seus Arts. 153, 155 e 156, sendo esses o IPI, ITR, ICMS, IPVA, ISS, IPTU, entre outros.

Já os tributos vinculados são aqueles que têm um fato gerador ligado à uma atividade estatal, é um tributo cobrado devido à uma ação do Estado.

Alguns exemplos de tributos vinculados são as taxas e contribuições de melhoria. Podem-se citar, neste sentido, as taxas com alvará, coleta de lixo, entre outros.

Partindo para especificação das espécies tributárias, conforme Silva (2011, p. 707), a Constituição elenca as espécies de tributos, como sendo “os impostos, as taxas, a contribuição de melhoria e os empréstimos compulsórios. Bem como a distribuição a cada ente federativo para sua instituição”.

Ainda assim, conforme menciona Harada (2003), será demonstrada também as Contribuições especiais.

2.5.1 Impostos

Pode-se definir como imposto o valor pago em dinheiro ao Estado, devido a ocorrência de um determinado fato gerador, fato esse que pode vir a ser uma aquisição de renda, por exemplo.

No Artigo 16 do Código Tributário Nacional, Imposto está definido como “o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade específica relativa ao contribuinte.” Independentemente do ramo que o contribuinte invista no mercado, cada fato gerador envolvido estabelece um determinado tipo de imposto.

Ainda definindo Imposto, Camargo (2001, p. 113) menciona que;

Imposto é aquele que, uma vez instituído por lei, é devido, independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte. Portanto, não está vinculado a nenhuma prestação específica do Estado ao sujeito passivo. É de competência privativa, atribuída pela Constituição Federal, ou seja, é exclusivamente da União ou dos Estados ou dos Municípios ou do Distrito Federal.

Desta forma, pode-se concluir que imposto vem a ser um tributo não vinculado, devido pelo contribuinte independentemente de qualquer contraprestação por parte do Estado.

Os recursos arrecadados com a cobrança dos impostos são revertidos para áreas da saúde, educação, segurança, enfim, para a gestão da atividade pública.

2.5.2 Taxas

Pode-se encontrar a definição de Taxas nos artigos 77 e 78 do Código Tributário Nacional, como sendo um tributo que ocorre quando o fato gerador é considerado como uma atuação estatal específica, referindo ao contribuinte, quando é o exercício regular do poder de polícia ou a utilização de serviço público.

A Taxa é um tributo cobrado quando o contribuinte solicita um determinado serviço para o Estado, do qual é estabelecida uma Taxa para realização do mesmo.

Conforme Amaro (2011, p. 53),

As diversas teorias sobre as taxas ora sublinham a existência de um benefício ou vantagem para o contribuinte, dando a elas um caráter contraprestacional, ora as vêem como reembolso do custo da atuação estatal, ora as caracterizam meramente como tributo ligado a atuação específica do Estado, abstraídas eventuais vantagens que possam ser fruídas pelo contribuinte.

No Código Tributário Nacional, art. 78 define-se como Poder de Polícia:

“a atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, a tranquilidade pública ou ao respeito e aos direitos individuais ou coletivos”.

No mesmo artigo, no CTN, define-se que Poder de Polícia Regular “é considerado quando desempenhado pelo órgão competente nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder”.

Como citado, as taxas podem ser em razão do poder de polícia, bem como referente a prestação de serviço público.

Entendem-se como Taxas de serviços as que têm como fato gerador uma atuação de serviço público.

2.5.3 Contribuição de Melhoria

Esse tipo de tributo encontra-se descrito no Código Tributário Nacional, nos artigos 81 e 82, como uma terceira espécie tributária. O tributo denominado como contribuição de melhoria, é aquele cobrado quando ocorre a realização de uma obra pública que valorizará, aos proprietários de imóveis das redondezas, seus bens, suas propriedades.

Segundo o CTN (1966), só poderá ser cobrada a contribuição de melhoria, em virtude de uma obra pública que decorreu valorização imobiliária para um determinado contribuinte. Os artigos descrevem:

Art. 81. A Contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Ainda, no artigo 82, a lei relativa à Contribuição de Melhoria observa os seguintes requisitos mínimos:

- I – Publicação prévia dos seguintes elementos:
 - a) memorial descritivo do projeto;
 - b) orçamento do custo da obra;
 - c) determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pela contribuição;
 - d) delimitação da zona beneficiada;
 - e) determinação do fator de absorção do benefício da valorização para toda a zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, nela contidas.
- II – fixação de prazo não inferior a 30 (trinta) dias, para impugnação, pelos interessados, de qualquer dos elementos referidos no inciso anterior;
- III – regulamentação do processo administrativo de instrução julgamento da impugnação a que se refere o inciso anterior, sem prejuízo da sua apreciação judicial.

Desta forma, para que se possa cobrar uma contribuição de melhoria sobre uma obra pública, é necessário que o órgão responsável apresente e respeite o que menciona o artigo citado acima, do Código Tributário Nacional.

2.5.4 Contribuições Sociais

São delineadas como Contribuições Sociais aquelas que propõem o bem-estar e justiça social aos contribuintes.

Existem diferentes conceitos para a Contribuição Social, alguns autores não consideram que a mesma seja uma espécie tributária.

Conforme menciona Harada (2003, p. 317);

A contribuição social é espécie tributária vinculada a atuação indireta do Estado. Tem como fato gerador uma atuação indireta do Poder público mediadamente referida ao sujeito passivo da obrigação tributária. A de determinada atividade administrativa de interesse geral, acarretar maiores despesas em rol de certas pessoas (contribuintes), que passam a usufruir de benefícios diferenciados dos demais (não contribuintes). Tem seu fundamento na maior despesa provocada pelo contribuinte e na particular vantagem a ele proporcionada pelo Estado.

Portanto, o autor entende que a Contribuição Social é um tributo que determinado contribuinte recolhe em contrapartida de um fato gerador que lhe acarreta benefícios dos quais outros contribuintes não obtêm.

As Contribuições são de competência tributária da União, conforme menciona a Constituição Federal/88 em se Art. 149;

Compete exclusivamente a União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse nas categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observando nos dispostos nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, parágrafo 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Assim, a União tem competência tributária sobre as Contribuições Sociais, mas somente a Constituição Federal ou Lei Complementar podem estabelecer as normas gerais sobre o tributo, alterando e aplicando o tratamento tributário adequado para o mesmo.

2.5.5 Empréstimos Compulsórios

Os empréstimos compulsórios tem natureza tributária, muito embora não conste no rol dos tributos no CTN. Segundo Amaro (2011, p. 73): “o empréstimo compulsório é um ingresso de recursos temporário nos cofres do Estado, pois a arrecadação acarreta para o Estado a obrigação de restituir a importância que foi emprestada”.

A possibilidade de cobrança do empréstimo Compulsório está prescrita na Constituição Federal/88, em seu art. 148;

A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I – para atender as despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra extrema ou sua iminência;

II – no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observando o disposto no art. 150, III, b.

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes a empréstimo compulsório será vinculada a despesa que fundamentou sua instituição.

Assim, percebe-se que nos casos acima citados poderá a união instituir o mencionado tributo, com competência exclusiva, sendo que, posteriormente, por ser um empréstimo temporário, será devolvido aos de direito.

2.6 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

O Sistema Tributário Nacional é regulado por algumas normas e princípios tributários. Tais princípios estão expressos, ainda que de maneira não literal, na Constituição Federal, em seu título VI, seção II, que estabelecem as limitações do poder de tributar.

Segundo Carvalho (2008, p. 159);

Em Direito, utiliza-se o termo “princípio” para denotar as regras de que falamos, mas também se emprega a palavra para apontar normas que fixam importantes critérios objetivos, além de ser usada, igualmente, para significar o próprio valor, independentemente da estrutura a que esta agregado e, do mesmo modo, o limite objetivo sem consideração da norma.

Desta forma, a limitação do poder de tributar é exercida pela obrigatoriedade de observância de tais princípios.

Conforme Sabbag e Carvalho (2010, p. 124), a Constituição descreve os princípios como:

Legalidade
Anterioridade tributária
Irretroatividade tributária
Isonomia tributária
Liberdade de tráfego de pessoas e bens
Proibição do confisco
Uniformidade dos tributos federais.
Não-cumulatividade

Em sua ordem tributária, os princípios constitucionais impõem limites ao poder de tributar dos entes políticos, visando melhorar a vida social e manter o equilíbrio necessário.

2.6.1 Princípio da Legalidade

Esse vem a ser o princípio basilar, mencionado como primeiro na Constituição. Determina em sua essência que os entes tributantes não podem exigir ou aumentar um tributo sem uma Lei que assim o estabeleça.

O Princípio da Legalidade está elencado na Constituição Federal (1988), em seu art. 150: “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”.

Cabe ao contribuinte a obrigação de recolher os tributos que forem determinados pela Lei. Nenhum ente político tem o poder de cobrar o que a legislação não menciona.

Conforme Amaro (2011, p. 134);

Em suma, a legalidade tributária não se conforma com a mera autorização da lei para cobrança de tributos; requer-se que a própria lei defina todos os aspectos pertinentes ao fato gerador, necessários a quantificação do tributo devido em cada situação concreta que venha a espelhar a situação hipotética descrita na lei.

Além de estabelecer os tributos, a lei deve demonstrar o fato gerador para o recolhimento do mesmo, cabendo, assim, aos poderes outorgados efetivar a cobrança dos tributos exigidos. Sendo que nada mais do que a lei estabelecer poderá ser cobrado.

2.6.2 Princípio da igualdade ou isonomia

Este princípio é o que promove a todos os contribuintes o direito de tratamento igualitário, sem distinção, tratando-se da mesma condição diante do fato.

A Constituição federal definiu, em seu art. 5º, os direitos individuais e coletivos de cada pessoa, mencionando a igualdade:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito a vida, a liberdade, a igualdade, a segurança e a propriedade, nos termos seguintes:

- I – homens e mulheres são iguais em direito e obrigações, nos termos desta Constituição;
- II – ninguém será obrigada a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;
- III – ninguém será submetido a tortura nem a tratamento desumano ou degradante;

No aspecto tributário também há que ser respeitado tal igualdade, desta forma, perante a Constituição federal, deve-se observar a igualdade entre os contribuintes, sabendo-se que é vedado, conforme expresso também na CF/88, em seu art. 150, inciso II:

II – instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente de denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

Sendo assim, fica estabelecido ao órgão legislador, agir conforme a lei, e tratar igualmente todos os contribuintes que se encontram em situação equivalente. Conforme menciona Amaro (2011, p. 158):

toda e qualquer pessoas que se enquadre na hipótese legalmente descrita ficara sujeita ao mandamento legal. Não há pessoas “diferentes” que possam, sob tal pretexto, escapar do comando legal, significando que não pode diferenciar as pessoas, para efeito de ora submetê-las ora não, ao mandamento legal (assim como não se lhe faculta diversificá-las, para o fim de ora reconhece-lhes, ora não, benefício outorgado pela lei). Em resumo, todos são iguais perante a lei.

Como exemplo de observância ao princípio da igualdade, pode-se citar a questão do imposto de renda das pessoas físicas, o qual é definido em diferentes

alíquotas de recolhimento para rendimentos distintos, e alíquotas iguais para pessoas que tiverem equivalentes rendimentos.

2.6.3 Princípio da irretroatividade da lei

O princípio da irretroatividade da Lei consiste em não tornar obrigatório o recolhimento de determinado tributo quando o fato gerador ocorreu antes que a lei vigorasse. Em termos constitucionais, a CF/88 traz em seu art.150:

Art.150 Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte é vedado a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...).
III – cobrar tributos:
Em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumento.

Sendo assim, para recolhimento de tributos, o que realmente implica na obrigatoriedade é o fato gerador, o momento em que ocorreu observando-se a vigência da Lei.

Em sua obra, Ávila (2007, p. 51) menciona o que se trata o princípio da irretroatividade da Lei:

O princípio da irretroatividade consiste na impossibilidade absoluta de o Poder Público exigir tributos relativos a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que o houver instituído ou aumentado (art. 150, III, a da CF). Desde que respeitados o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, não há empecilho para a produção de normas com efeito retroativo. Porém, em matéria tributária, jamais pode a lei voltar-se para o passado com o objetivo de apanhar os fatos geradores que ocorreram antes da data da sua publicação. O fato anterior a lei não gera a obrigação tributária. A lei que criar ou aumentar um tributo, portanto, somente colherá os fatos geradores ocorridos após sua publicação. Tal princípio é absoluto no que permite a criação ou ao aumento do tributo. Porém, não existe óbice para que a lei que reduza o tributo tenha efeito retroativo, desde que o faça de modo expresso. Se não for expressa, jamais retroagira, pouco importando que seja mais benéfica para o contribuinte.

Deste modo, a lei é clara quando menciona que não retroage ao fato gerador, porém torna-se questionável quando o contribuinte for beneficiado, como prevê o CTN no que se refere, por exemplo, as infrações, ou seja, as sanções de multas.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 106, dispõe que a lei pode retroagir nos casos;

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Em síntese, o CTN autoriza a retroação da lei ao fato gerador desde que o contribuinte seja beneficiado, que o ato ainda não tenha sido definitivamente julgado, e que não tenha sido motivo de falta de pagamento do tributo.

2.6.4 Princípio da anterioridade da lei

O princípio da Anterioridade da Lei proíbe que o tributo seja cobrado no mesmo exercício que foi criada a Lei que o instituiu ou aumentou.

A Constituição Federal, em seu artigo 150, menciona o que vem a ser o princípio:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

III - cobrar tributos:

[...]

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

A CF/88 também define o princípio da anterioridade nonagesimal, no mesmo art. 150:

Art. 150. [...]

III - cobrar tributos:

[...]

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b);

Desta forma, ainda não podendo ser cobrado no mesmo exercício em que foi estabelecido, deve ser respeitado o prazo de noventa dias após a publicação da lei.

Porém, na própria Constituição há exceções à observação deste princípio, os quais podem ser cobrados no mesmo exercício em que a lei vigora, criando ou aumento as alíquotas a serem aplicadas.

Tais exceções são encontradas no art. 150, §1º;

§ 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I.

Os tributos mencionados em tais artigos são, por exemplo, o II, IE, IR, IOF, nos casos de calamidades públicas, de guerra externa ou sua iminência, esses podem vigorar sem respeitar o princípio da anterioridade da lei, tal qual da nonagesimal.

2.6.5 Princípio da capacidade contributiva

O princípio da Capacidade Contributiva menciona que o contribuinte pode recolher os tributos de acordo com a capacidade financeira para o pagamento dos mesmos.

Este princípio constitucional está vinculado, de certa maneira, com o princípio da igualdade ou isonomia.

Ávila (2007, p. 69 – 70), faz essa comparação entre os dois princípios mencionados:

O princípio da capacidade contributiva é um desdobramento do princípio da isonomia em relação aos impostos. É que a Constituição da República exige que os impostos, sempre que possível, sejam graduados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte. Para contribuir a este objetivo, faculta-se a administração tributária identificar, respeitando os direitos individuais e obedecendo as formalidades legais, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes. (art. 145, § 1º da CF).

Ainda, na Constituição Federal/88, em seu artigo 145, §1º, é exposto este princípio:

Art.145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:
(...)

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Neste mesmo sentido, Latorraca (1998) menciona que este princípio da capacidade contributiva faz-se entender que aqueles que têm mais riqueza devem pagar mais imposto do que aqueles que têm menos, com o objetivo de fazer valer a justiça fiscal.

Assim, um cidadão que usufrui renda, deverá contribuir perante o país onde a recebeu, sendo que aquele que é considerado rico, e passa pelo país apenas como lazer, possui capacidade econômica, porém não precisa contribuir para o determinado país de passeio, sendo que este não possui nenhum vínculo com o país que circula. (CONTI, 1997).

Desta forma, o contribuinte deve recolher seus tributos no país em que possui a sua residência fixa, pela renda que possui, e desde que haja um fato gerador para determinado imposto.

2.6.6 Princípio da proibição do confisco

A Constituição Federal de 1988 menciona, em seu art. 150, inciso IV, que a União, Estados e Municípios não poderão utilizar tributo com efeito de confisco.

Pode-se entender que confiscar é, de fato, tomar algo para o fisco, desapropriar os bens de alguém em benefício ao Estado. Isto que é vedado pela Constituição Federal, a qual deixa claro que o ente público, por ter poder maior sobre o contribuinte, não deve se apossar de bens do mesmo em prol ao governo.

Conforme explica Amaro (2011, p. 168):

o princípio da vedação de tributo confiscatório não é um preceito matemático, é um critério informador da atividade do legislador e é, além disso, preceito dirigido ao interprete e ao julgador, que a vista das características da situação concreta, verificarão se determinado tributo invade ou não o território do confisco.

Assim, o governo deve gerar suas rendas de maneira legal, sem apossar-se de rendas dos contribuintes de forma abusiva, para a sua sustentabilidade.

Há exceções na própria Constituição Federal para tal princípio. Em seu art. 154, menciona:

Art. 154. A União poderá instituir:

I – (...)

II – na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributaria, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.

Somente em casos de guerras, torna-se possível haver o confisco por parte do Governo, sendo que se trata de uma situação de extrema emergência, possibilitando, também, o chamado impostos extraordinário de guerra.

2.6.7 Princípio da uniformidade da tributação

O princípio da Uniformidade da Tributação está descrito na Constituição Federal, em seu artigo 151:

Art. 151. É vedado à União:

I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do País;

II - tributar a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a remuneração e os proventos dos respectivos agentes públicos, em níveis superiores aos que fixar para suas obrigações e para seus agentes;

III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Este princípio impõe que a arrecadação dos tributos não pode favorecer de forma desigual nenhum órgão da federação em especial. Não significando, assim, que o contribuinte pagará de forma exorbitante, cada tributo deverá ser recolhido para a entidade responsável, mas de maneira uniforme.

Amaro (2011, p. 160) menciona que “o princípio da uniformidade é uma expressão particularizada do princípio da igualdade, em certas situações conectadas ora com tributos federais, ora com tributos estaduais e municipais”.

Assim, os tributos deverão ser recolhidos separadamente em seus Estados devidos, de certa forma, com igualdade entre os entes.

2.6.8 Princípio da não cumulatividade

O Princípio da não cumulatividade é aplicado ao IPI e ao ICMS, assim define a Constituição Federal de 1988, em seus artigos 153 e 155, respectivamente;

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I – [...]

II – [...]

III – [...]

IV – produtos industrializados

[...]

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

I – [...]

II – será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores

Art. 155. Compete aos Estados e Distrito Federal instituir impostos sobre:

I – [...]

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e suas prestações se iniciem no exterior;

[...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II, atenderá ao seguinte:

I – será não-cumulativo, compensando-se do que for devido em cada operação relativa a circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo outro Estado ou pelo Distrito Federal;

[...]

Tal princípio permite ao contribuinte o crédito relativo às operações efetuadas anteriormente.

Em sua obra, Amorim (2007, p.8) diz que “a não-cumulatividade surgiu na França, nos anos cinquenta, não como substituto de um imposto sobre vendas mercantis, mas no lugar de um imposto sobre produção, equivalente ao nosso IPI, antes denominado imposto de consumo”.

Assim, a não cumulatividade nada mais é que a compensação de um débito oriundo de saídas, com o crédito relativo às entradas. Quando os débitos correspondentes forem maiores que os créditos aproveitados, o contribuinte terá, imposto a recolher. Caso a operação for contrária, sendo os créditos maiores que os débitos devidos, o saldo será credor e a sobra poderá ser transferida para o período seguinte à apuração.

2.7 ICMS

Conforme Pereira Filho (2006), o ICMS – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual, Intermunicipal e de Comunicações – é oriundo do imposto conhecido anteriormente como ICM – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias. O mesmo surge com a Emenda Constitucional 18/1965 à Constituição de 1946. Da mesma forma, salienta Coelho (1982, p.1) que o ICM foi “destinado a substituir o imposto sobre as vendas e consignações (IVC)”.

O imposto acrescenta alguns serviços. Conforme Harada (2008, p. 93), “o antigo ICM sofreu profundas modificações na Constituição de 1988, que o convolou ao ICMS, incorporando os serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação [...]”.

O ICMS é um tributo cuja administração e arrecadação compete aos Estados e Distrito federal. A Constituição Federal de 1988 menciona em seu artigo 155:

Art. 155. Comete aos Estados e ao Distrito Federal instituir imposto sobre:
I – [...]
II – operações relativas a circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

Para muitos Estados da Federação, o ICMS é a maior fonte de recursos financeiros. Balthazar (2006, p.167) menciona que “a CF/1988 ampliou consideravelmente o campo de incidência do ICMS, tornando-se, além de principal fonte de recursos próprios para os Estados, o maior imposto do País, superando, em arrecadação, o próprio imposto de renda”.

O Convênio ICM 66/88 definiu normas que regulavam provisoriamente o ICMS, estabelecendo o fato gerador do imposto, sua incidência, base de cálculo, entre outros aspectos.

Logo em seguida, em 1989, o governador do Estado de Santa Catarina editou a Lei nº 7.547, definindo o ICMS e mencionando outras providências.

2.7.1 Regulamento do ICMS

A Constituição Federal instituiu à União, o poder de criar uma lei geral que regulamentasse o imposto. Foi por meio da Lei Complementar 87/96, também conhecida como a “Lei Kandir” que o ICMS teve uma regulação nacional. Baseados nessa Lei, cada Estado obteve o direito de instituir o imposto e criar um Decreto que regulamenta o ICMS.

O Estado de Santa Catarina editou, desta forma, a Lei nº 10.297, de 26 de dezembro de 1996, regulamentada, assim, pelo Decreto 1790/1996. Em seguida, devido a inúmeras alterações que se tornaram necessárias com o decorrer do tempo, o Estado reeditou seu Regulamento, aprovado pelo Decreto 2810/2001. Atualmente, os contribuintes obtêm acesso ao RICMS/SC – 01, assim conhecido o regulamento do Estado, pelo site da Secretaria da Fazenda do Estado de Santa Catarina, na parte de legislação tributária.

O ICMS é um imposto não cumulativo, ou seja, o valor devido em cada operação pode ser compensado pela aquisição de mercadorias que tenham gerado anteriormente o imposto.

Desta forma, para que o Estado possa identificar as operações que acarretem no débito do ICMS, é necessário que o contribuinte, tanto pessoa física quanto jurídica, solicite a apresentação da nota fiscal, ou cupom fiscal de qualquer mercadoria adquirida. Esses documentos fiscais serão escriturados no Livro Fiscal, transmitido para a Secretaria da Fazenda por meio da DIME – Declaração do ICMS e do Movimento econômico.

2.7.2 Fato gerador

O Código Tributário Nacional, em seu Art. 114, define “Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”.

A Lei nº 10.297, de 26 de dezembro de 1996, identifica em seu artigo 2º, quais são os fatos geradores relativos ao ICMS:

Art. 2º O imposto tem como fato gerador:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV - o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual;

VI - o recebimento de mercadorias, destinadas a consumo ou integração ao ativo permanente, oriundas de outra unidade da Federação;

VII - a utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado ou no Distrito Federal e não esteja vinculada à operação ou prestação subsequente.

Parágrafo único. O imposto incide também:

I - sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a finalidade;

II - sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III - sobre a entrada, no território do Estado, em operação interestadual, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

Conforme Harada (2008, p.94), em relação ao que se refere ao fato gerador, o autor menciona que é a “saída física de mercadoria de estabelecimento comercial, industrial ou produtos, sendo irrelevante o título jurídico de que tal saída decorra e bem assim o fato desse título envolver ou não uma transmissão de propriedade.”

Machado (1997, p. 52) acrescenta que “em se tratando de mercadorias regularmente importadas do exterior, o fato gerador do imposto considera-se ocorrido no momento do respectivo desembaraço aduaneiro”.

Ainda, na Lei 10.297/96, em seu artigo 4º, encontram-se tópicos destacados como o momento da ocorrência do fato gerador, ou seja, o momento em que nasce a obrigação tributária, conforme segue:

Art.4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

II - do fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por qualquer estabelecimento;

- III - da transmissão a terceiro de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado, neste Estado;
- IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente;
- V - do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal de qualquer natureza;
- VI - do ato final do transporte iniciado no exterior;
- VII - da prestação onerosa de serviço de comunicação, feita por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;
- VIII - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:
 - a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
 - b) compreendidos na competência tributária dos Municípios e com indicação expressa de incidência do imposto de competência estadual, como definido na lei complementar aplicável;
- IX - do desembaraço aduaneiro dos bens ou mercadorias importados do exterior;
- X - do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior;
- XI - da aquisição em licitação pública de mercadorias ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados;
- XII - da entrada, no território do Estado, de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado ou do Distrito Federal, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;
- XIII - da utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado ou no Distrito Federal e não esteja vinculada à operação ou prestação subsequente;
- XIV - na entrada, no estabelecimento do contribuinte, de mercadoria oriunda de outro Estado ou do Distrito Federal, destinada a consumo ou ao ativo permanente.

Assim, ocorrerá a incidência do imposto no momento em que houver a circulação da mercadoria do estabelecimento de um contribuinte para outro estabelecimento, ou mesmo na prestação de serviços de transportes interestadual, intermunicipal e de comunicação. Existem algumas exceções que o RICMS/SC-01 menciona, nos casos de imunidade, diferimento, isenção, não-incidência ou isenção.

2.7.3 Contribuinte

O Contribuinte do imposto está melhor definido no artigo 8º da lei 10.297/96, o qual dispõe:

Art. 8º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

No mesmo artigo, acima citado, fica instituído que contribuinte é também a pessoa física ou jurídica, que mesmo sem intuito comercial ou habitualidade:

- I - importe bens ou mercadorias do exterior qualquer que seja a sua finalidade;
- II - seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;
- III - adquira em licitação bens ou mercadorias apreendidos ou abandonados; e
- IV - adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado ou do Distrito Federal, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

O contribuinte do imposto sempre terá uma ligação direta ao fato gerador do mesmo. (AMARO, 2007)

2.7.4 Responsável

O responsável é considerado o sujeito passivo da obrigação. Conforme descreve Amorin (2007,p . 18), “pode ser um sucessor ou um terceiro e responder solidária ou subsidiariamente, ou ainda por substituição.”

Na lei 10.297/96, em seu artigo 9º, há uma definição para possíveis responsáveis:

Art. 9º São responsáveis pelo pagamento do imposto devido e acréscimos legais:

I - os armazéns gerais e os depositários a qualquer título:

- a) nas saídas ou transmissões de propriedade de mercadorias depositadas por contribuintes de outro Estado ou do Distrito Federal;
- b) quando receberem para depósito ou derem saída a mercadorias não acompanhadas de documentação fiscal idônea;

II - os transportadores:

- a) em relação às mercadorias que estiverem transportando sem documento fiscal ou com via diversa da exigida para acompanhar o transporte, nos termos da legislação aplicável;
- b) em relação às mercadorias que faltarem ou excederem às quantidades descritas no documento fiscal, quando a comprovação for possível sem a violação dos volumes transportados;
- c) em relação às mercadorias que forem entregues a destinatário diverso do indicado no documento fiscal;
- d) em relação às mercadorias provenientes de outro Estado ou do Distrito Federal para entrega a destinatário incerto em território catarinense;
- e) em relação às mercadorias que forem negociadas em território catarinense durante o transporte;

- f) em relação às mercadorias procedentes de outro Estado ou do Distrito Federal sem o comprovante de pagamento do imposto, quando este for devido por ocasião do ingresso da mercadoria em território catarinense;
 - g) em relação ao transporte de mercadoria diversa da descrita no documento fiscal, quando a comprovação for possível sem a violação dos volumes transportados ou quando a identificação da mercadoria independa de classificação;
 - h) em relação às mercadorias transportadas antes do início ou após o término do prazo de validade ou de emissão, para fins de transporte, do documento fiscal;
- III - solidariamente com o contribuinte:
- a) os despachantes aduaneiros que tenham promovido o despacho de mercadorias estrangeiras saídas da repartição aduaneira com destino a estabelecimento diverso daquele que a tiver importado ou arrematado;
 - b) os encarregados pelos estabelecimentos dos órgãos da administração pública, entidades da administração indireta e fundações instituídas e mantidas pelo poder público que autorizarem a saída ou alienação de mercadorias ou a prestação de serviços de transporte ou de comunicação;
 - c) as pessoas cujos atos ou omissões concorrerem para o não-recolhimento do tributo ou para o descumprimento de obrigações tributárias acessórias;
 - d) os organizadores de feiras, feirões, exposições ou eventos congêneres, quanto ao crédito tributário decorrente de operações ou prestações realizadas durante tais eventos;
 - e) quem desenvolver, produzir, fornecer ou instalar equipamento, dispositivo ou software que impeça o registro ou altere o valor da base de cálculo, da alíquota ou de outros elementos essenciais para a apuração do imposto relativas a operações e prestações registradas em sistema de processamento de dados, de modo a suprimir ou reduzir tributo;
- IV - os representantes e mandatários, em relação às operações ou prestações realizadas por seu intermédio;
- V - qualquer contribuinte, quanto ao imposto devido em operação ou prestação anterior promovida por pessoa não inscrita ou por produtor rural regularmente cadastrado no registro sumário de produtores agropecuários e por pescadores artesanais do Estado;
- VI - qualquer possuidor, em relação às mercadorias cuja posse mantiver para fins de comercialização ou industrialização, desacompanhadas de documentação fiscal idônea;
- VII - o leiloeiro, em relação às mercadorias que vender por conta alheia;
- VIII - o substituto tributário, nas hipóteses previstas no art. 37.

Sendo assim, em relação às hipóteses mencionadas acima, fica ao responsável o dever de recolher aos cofres do Estado o valor do débito gerado pelas operações.

2.7.5 Base de cálculo

Conforme salienta Machado (2009), a base de cálculo do imposto é a expressão econômica do fato gerador, que deve ser amparada por lei referindo-se à realidade econômica qualificável, e que permita, desta forma, identificar o imposto.

Tratando-se da base de cálculo para o ICMS, Pereira (2006, p.226) menciona que “é a valorização econômica [...], é o dado mensurável financeiramente do fato que será tributado”.

A Lei do ICMS, 10.297/96, descreve, em seu artigo 10, a base de cálculo do ICMS:

Art. 10. A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 4º, o valor da operação;

II - na hipótese do inciso II do art. 4º, o valor da operação, compreendendo mercadoria e serviço;

III - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço;

IV - no fornecimento de que trata o inciso VIII do art. 4º:

a) o valor da operação, na hipótese da alínea “a”;

b) o preço corrente da mercadoria fornecida ou empregada, na hipótese da alínea “b”;

V - na hipótese do inciso IX do art. 4º, a soma das seguintes parcelas:

a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação;

b) o imposto de importação;

c) o imposto sobre produtos industrializados;

d) o imposto sobre operações de câmbio;

e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas devidas às repartições alfandegárias;

f) o montante do próprio imposto.

VI - na hipótese do inciso X do art. 4º, o valor da prestação do serviço, acrescido, se for o caso, de todos os encargos relacionados com a sua utilização;

VII - no caso do inciso XI do art. 4º, o valor da operação acrescido dos impostos de importação e sobre produtos industrializados e de todas as despesas cobradas ou debitadas ao adquirente;

VIII - na hipótese do inciso XII do art. 4º, o valor da operação de que decorrer a entrada;

IX - na hipótese do inciso XIII e XIV do art. 4º, o valor da prestação ou da operação no Estado de origem ou no Distrito Federal;

X - no caso do imposto devido antecipadamente por vendedor ambulante ou por ocasião da entrada no Estado de mercadoria destinada a contribuinte de inscrição temporária, sem inscrição ou sem destinatário certo, o valor da mercadoria acrescido de margem de lucro definida em regulamento.

A base de cálculo é efetivamente o valor sobre o qual será aplicado uma determinada alíquota, apurando-se o montante determinado como o imposto devido na operação.

O artigo 11 da Lei mencionada acima, define o que deve integrar à base de cálculo para calcular o valor do ICMS:

Art. 11. Integra a base de cálculo do imposto:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II - o valor correspondente a:

- a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;
- b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

Da mesma forma, no artigo posterior, a Lei 10.297/96, demonstra alguns tópicos que não devem compor a base de cálculo do imposto, tais como:

Art. 12. Não integra a base de cálculo do imposto:

I - o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configurar fato gerador dos dois impostos;

II - os acréscimos financeiros cobrados nas vendas a prazo a consumidor final.

III - as bonificações em mercadorias.

Parágrafo único. A exclusão a que se refere o inciso II não poderá resultar em valor tributável inferior ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, acrescido de percentual de margem de lucro bruto previsto em regulamento, o qual estabelecerá a forma de controle da base de cálculo mínima em cada operação.

A legislação específica, em relação a base de cálculo, algumas situações que a Lei trata de maneira diferenciada e que devem ser analisadas isoladamente.

Em síntese, como regra geral, o valor que integra a base de cálculo do ICMS deverá ser o valor da mercadoria na operação.

2.7.6 Alíquotas

Para que haja o devido recolhimento do imposto, é necessário que seja aplicado sobre a base de cálculo um percentual. Tal percentual é representado pelas alíquotas, que são fixadas por meio de uma lei ordinária de competência dos Estados e Distrito Federal, devendo ser respeitado o que dispõe a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 155, §2º:

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

[...]

IV - resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;

V - é facultado ao Senado Federal:

- a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de

seus membros;

b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros;

Conforme menciona Oliveira (2009, p. 195) “alíquota é o percentual definido em lei, que se aplica sobre a base de cálculo, para obtenção da importância do imposto a ser pago”.

No Estado de Santa Catarina, o RICMS-01 define as alíquotas a serem aplicadas nas operações realizadas, na parte geral, em seus artigos 26 e 27, conforme segue abaixo:

Art. 26. As alíquotas do imposto, nas operações e prestações internas e interestaduais, inclusive na entrada de mercadoria importada e nos casos de serviços iniciados ou prestados no exterior, são:

I - 17% (dezesete por cento), salvo quanto às mercadorias e serviços relacionados nos incisos II, III e IV;

II - 25% (vinte e cinco por cento) nos seguintes casos:

a) operações com energia elétrica;

b) operações com os produtos supérfluos relacionados no Anexo 1, Seção I;

c) prestações de serviço de comunicação;

d) operações com gasolina automotiva e álcool carburante;

III - 12% (doze por cento) nos seguintes casos:

a) operações com energia elétrica de consumo domiciliar, até os primeiros 150 Kw (cento e cinquenta quilowatts);

b) operações com energia elétrica destinada a produtor rural e cooperativas rurais redistribuidoras, na parte que não exceder a 500 Kw (quinhentos quilowatts) mensais por produtor rural;

c) prestações de serviço de transporte rodoviário, ferroviário e aquaviário de passageiros;

d) mercadorias de consumo popular, relacionadas no Anexo 1, Seção II;

e) produtos primários, em estado natural, relacionados no Anexo 1, Seção III;

f) veículos automotores, relacionados no Anexo 1, Seção IV;

g) óleo diesel;

h) coque de carvão mineral.

i) pias, lavatórios, colunas para lavatórios, banheiros, bidês, sanitários e caixas de descarga, mictórios e aparelhos fixos semelhantes para uso sanitário, de porcelana ou cerâmica, 6910.10.00 e 6910.90.00 (Lei nº 13.742/06);

j) ladrilhos e placas de cerâmica, exclusivamente para pavimentação ou revestimento, classificados segundo a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado – NBM/SH nas posições 6907 e 6908 (Lei nº 13.742/06);

l) blocos de concreto, telhas e lajes planas pré-fabricadas, painéis de lajes, pré-moldados, classificados, segundo a Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, respectivamente, nos códigos 6810.11.00, 6810.19.00, 6810.99.00 (Lei nº 13.742/06);

m) mercadorias integrantes da cesta básica da construção civil, relacionadas no Anexo 1, Seção XXXII (Lei nº 13.841/06).

IV - 7% (sete por cento) nas prestações de serviços de comunicação destinadas a empreendimentos enquadrados no Programa de Fomento às Empresas Prestadoras de Serviço de “Telemarketing”. (Lei nº 13.437/05).

§ 1º Até 30 setembro de 2006, a alíquota do imposto incidente nas operações com álcool etílico hidratado carburante fica reduzida para 18% (dezoito por cento) (Lei nº 10.297/96, art. 19, parágrafo único).

§ 2º Até 31 de dezembro de 2006, a alíquota do imposto incidente nas operações com vinho fica reduzida para 17% (dezesete por cento) (Lei nº 10.297/96, art. 19, parágrafo único).

§ 3º Fica reduzida para 17% (dezesete por cento) a alíquota do imposto nas operações com protetor solar (Lei nº 14.835/09).

Art. 27. Nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias ou serviços a contribuintes do imposto, as alíquotas são:

I - 12% (doze por cento), quando o destinatário estiver localizado nos Estados de Minas Gerais, Paraná, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e São Paulo;

II - 7% (sete por cento), quando o destinatário estiver localizado nos demais Estados e no Distrito Federal;

III - 4% (quatro por cento) na prestação de serviço de transporte aéreo de passageiros, carga e mala postal (Resolução do Senado nº 95/96).

Parágrafo único. Para efeitos deste artigo, as saídas interestaduais destinadas a empresas de construção civil equiparam-se a saídas a contribuintes do ICMS (Lei nº 10.789/98).

Diante do disposto, percebe-se que o ICMS é um imposto seletivo, que define as alíquotas a serem aplicadas nas operações no sentido de beneficiar as necessidades básicas da sociedade.

Em síntese, para cálculo do imposto é necessário consultar o regulamento e identificar qual percentual será aplicado sobre determinada mercadoria ou prestação de serviço, encontrando, desta forma, o valor devido do ICMS.

2.7.7 ICMS ST

A substituição tributária do ICMS é motivo de aperfeiçoamento de vários profissionais da área contábil, atualmente. Conforme Faria (2000, p. 69), “a substituição tributária implica necessariamente cobrança antecipada do imposto”.

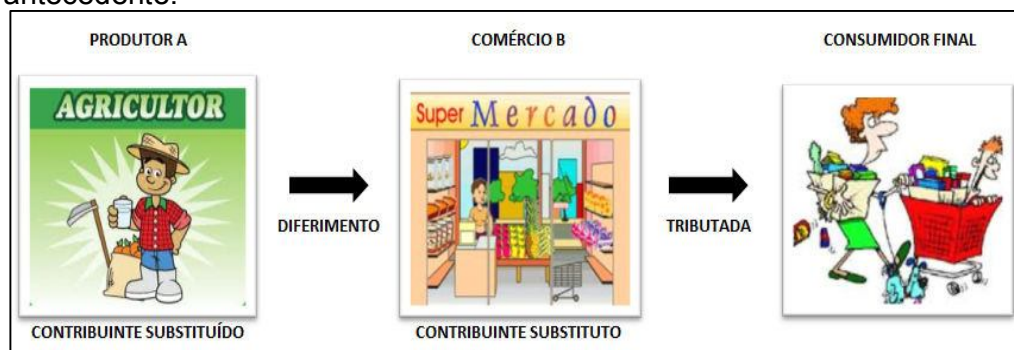
O Estado de Santa Catarina trata da Substituição tributária do ICMS na Lei 10.297/96, capítulo VI e, também, especificamente, no RICMS-01, no anexo 3. O anexo é apresentado em dois títulos, que tratam da Substituição Tributária nas operações antecedentes e operações subsequentes.

As operações antecedentes, também conhecidas como “para trás”, trata-se da postergação do ICMS para etapa seguinte da operação, deixando como responsável pelo pagamento do imposto o destinatário da mercadoria.

Os casos mais conhecidos em relação as operações de substituição tributária para trás, são os casos de produtos agropecuários, que foi utilizado como

exemplo para demonstrar a substituição tributária nas operações antecedentes, conforme segue figura 1 abaixo:

Figura 1: Venda de mercadoria sujeita ao regime da substituição tributária antecedente.



Fonte: Elaborado pela autora

Na operação acima ocorre a Substituição tributária antecedente, sendo que o produtor A vende a mercadoria para o Comércio B, sem destaque de ICMS, pois o mesmo é diferido. Posteriormente, o Comércio B revende a mercadoria para o Consumidor final, nessa operação ocorre o destaque do ICMS no documento fiscal.

Conforme consta no RICMS/SC – 01, no anexo 3, artigo 1º, §2º;

§ 2º O contribuinte substituto deverá recolher o imposto diferido:

- I - quando não promover nova operação tributada ou a promover sob regime de isenção ou não-incidência, salvo quanto às operações que destinem mercadorias diretamente para o exterior do país;
- II - proporcionalmente à parcela não-tributada, no caso de operação subsequente beneficiada por redução da base de cálculo do imposto;
- III - por ocasião da entrada ou recebimento da mercadoria, nas hipóteses expressamente previstas neste Regulamento;
- IV - se ocorrer qualquer evento que impossibilite a ocorrência do fato gerador do imposto.

Neste sentido, o governo não deixará de receber o imposto que lhe é devido, o mesmo será repassado na operação seguinte, postergando o pagamento, porém, garantindo a arrecadação fiscal.

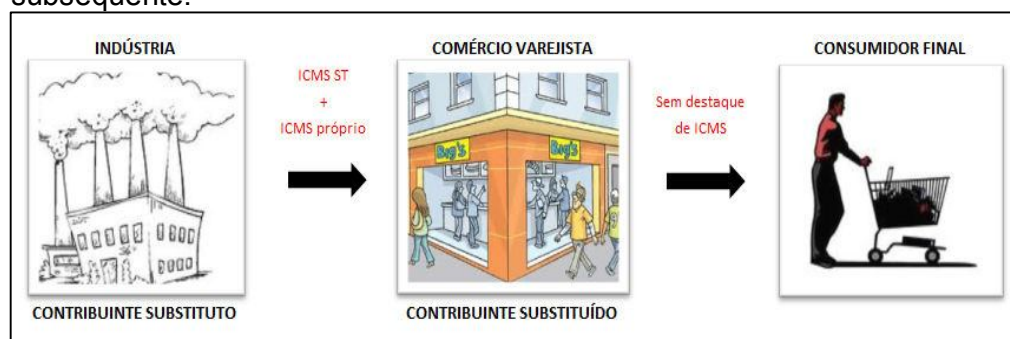
Existe também a Substituição tributária subsequente que está descrita no anexo 3 do RICMS/SC, no título II. Essa operação é conhecida também como “para frente”, onde quem deverá recolher o imposto é o fabricante, importador ou atacadista.

A substituição tributária “para frente” consiste no fato gerador presumido, aplicando-se uma alíquota sobre uma base de cálculo, a maior encontrada para a mercadoria no decorrer da circulação, da produção ao consumo final. (FARIA, 61)

Para realizar o cálculo do ICMS, nesse tipo de operação, o governo impõe determinadas margens de valor agregado, que segundo o mesmo, será o que o contribuinte seguinte terá de lucro sobre a revenda da mercadoria.

Para melhor compreensão deste tipo de substituição tributária, foi elaborado um demonstrativo conforme figura que segue:

Figura 2: Venda de mercadoria sujeita ao regime da substituição tributária subsequente.



Fonte: Elaborado pela autora

Na imagem acima demonstrada, a Indústria vende seu produto recolhendo o ICMS que lhe é devido e, também, o ICMS, acrescido de uma margem de valor agregado, que seria devido do comércio varejista. O ICMS ST deverá ser destacado no documento fiscal, informando também a base de cálculo do imposto. Em seguida, o Comércio varejista revende a mercadoria para o consumidor final, não destacando o valor do imposto no documento fiscal, pois o mesmo já foi recolhido anteriormente.

Sendo assim, conforme menciona Pereira (2006, p. 118) “a substituição tributária progressiva seria melhor denominada antecipação do fato gerador.”

2.8 BENEFÍCIOS FISCAIS DO ICMS EM SANTA CATARINA

Os benefícios fiscais do ICMS têm por características determinadas situações em seu pagamento, nas quais o referido recolhimento do imposto poderá ser dispensado, reduzido, postergado ou suspenso.

Em relação à competência tributária, a Constituição Federal determina em seu artigo 155, aos Estados e Distrito federal a função de administrar o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação. No entanto, para concessão de isenções e benefícios fiscais é necessário consultar o que menciona o artigo 155, §2º, inciso XII, alínea “g”, da Constituição Federal de 1988, que descreve ao que cabe a Lei Complementar. O referido embasamento legal menciona que para concessão e revogação de benefícios fiscais é necessário que haja um acordo entre todos os Estados e Distrito Federal. Esse acordo é denominado como convênio, estabelecido na Lei Complementar nº 24/1975, artigo 1º:

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução da base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no Imposto de Circulação de Mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

Os convênios mencionados na lei complementar serão realizados por meio de reuniões, celebradas com a presença da maioria dos representantes das unidades da federação. A concessão dos benefícios dependerá da decisão por unanimidade dos Estados representados. No prazo de 15 dias contados a partir da data de publicação dos convênios no Diário Oficial da União, cada unidade da federação deverá publicar ou alterar o convênio celebrado.

Conforme Gorges (2011, p. 168), “o RICMS/SC, em seu anexo 2, enumera os benefícios fiscais pertinentes ao ICMS. São eles : isenções - redução da base de cálculo - crédito presumido – suspensão do imposto.” Os benefícios mencionados serão tratados em suas particularidades.

2.8.1 Isenções

A isenção tributária está regulamentada na Lei nº 5.172/66. Conforme o artigo 176, a isenção pode ser restrita à determinadas regiões do território de tributação, analisando os casos particulares.

Conforme Fabretti (2007, p.160-161), existem quatro tipos de isenção fiscal:

- 1- condicionada: para a obtenção do benefício por parte do contribuinte, a lei estabelece uma série de exigências a serem atendidas pelo mesmo;
- 2- incondicionada: a lei apenas descreve a hipótese de concessão do benefício sem estipular qualquer outra condição;
- 3- por prazo certo: a lei determina um prazo em que os contribuintes terão direito ao benefício;
- 4- por prazo indeterminado: como a lei não fixa prazo de concessão do benefício, a isenção pode ser revogada a qualquer tempo.

Para Cassone (1989, p. 58), isenção tributária “é a dispensa legal do pagamento do tributo, via de regra concedida face o relevante interesse social ou econômico regional, setorial ou nacional”.

No Estado de Santa Catarina, as hipóteses de isenção do ICMS, encontram-se no RICMS/SC-01, nos artigos 1º ao 6º, anexo 2, capítulo I, todas informando o convênio no qual foi estabelecido a isenção. Também, o artigo 35 apresenta a isenção sobre as saídas de bem do ativo permanente e materiais de uso e consumo.

Conforme mencionado no art. 35 do RICMS/SC-01, ficam isentas as saídas do ativo imobilizado:

- I - em qualquer hipótese, quando o destinatário for estabelecimento localizado neste Estado, observado o disposto no art. 44, I do Regulamento;
- II - para destinatário estabelecido em outro Estado:
 - a) em transferência para estabelecimento da mesma empresa, desde que comprovadamente tenha sido usado no fim a que se destinava no estabelecimento remetente;
 - b) a qualquer título, quando ocasional e ocorrida após o uso normal a que se destinava no estabelecimento remetente, considerando-se como tal o decurso de período não inferior a 12 (doze) meses
- III - até 31 de dezembro de 2012, promovida pela EMBRAPA para outro estabelecimento da mesma ou para estabelecimento de empresa estadual integrante do Sistema Nacional de Pesquisa Agropecuária.

A isenção tributária é uma forma legal de excluir o crédito tributário. Porém, essa exclusão não dispensa que a obrigações acessórias sejam cumpridas. O que não haverá é a incidência do imposto. (GORGES, 2011)

Pode-se citar alguns exemplos de isenção que o RICMS/SC-01 menciona, esclarecendo em quais circulações poderá ser utilizado a isenção tributária do ICMS, e qual convênio autorizou tal benefício fiscal.

Conforme o RICMS/SC-01, anexo 2, art, 1º, são isentas as operações internas:

I – a saída de leite fresco, pasteurizado ou não, e de leite reconstituído, destinada a consumidor final, caso em que fica mantido o crédito fiscal relativo à entrada, ocorrido no período de 1º de março a 30 de setembro de cada ano, de leite em pó utilizado na reconstituição (Convênio ICM 25/83, ICMS 43/90 e 124/93).

No exemplo mencionado, além de isentar o contribuinte do recolhimento na saída da mercadoria, ainda permite que o mesmo utilize o crédito do imposto na aquisição do produto. Ainda define a data em que essa operação pode ser realizada, o referido embasamento legal, citando quais convênios aprovaram tal benefício. Outros exemplos podem ser conferidos no site da secretaria da fazenda de cada Estado.

2.8.2 Redução na Base de Cálculo

A redução da base de cálculo é considerada um benefício fiscal, pois permite que o contribuinte se isente parcialmente do pagamento de imposto sobre parte de sua receita.

O Estado de Santa Catarina menciona o benefício de redução na base de cálculo no RICMS, nos artigos 7º ao 14 do anexo 2. Em relação a saída de veículos automotores usados, que será objeto de estudo neste trabalho, o regulamento traz em seu artigo 8º:

Art. 8º Nas seguintes operações internas e interestaduais a base de cálculo do imposto será reduzida:

[...]

II - em 95% (noventa e cinco por cento) na saída de veículo automotor usado (Convênios ICM 15/81, ICMS 50/90, 151/94 e 33/93).

De acordo com Gorges (2011, p. 624) a redução da base de cálculo “trata-se de benefício fiscal para redução da carga tributária efetiva.” Desta forma, os contribuintes do imposto circulam a mercadoria e recolhem o imposto sobre parte do valor do produto ou serviço. Esse benefício fiscal será objeto de estudo deste trabalho, sendo detalhado em seu tópico posterior.

2.8.3 Crédito Presumido

Entre os benefícios fiscais concedidos pelos Estados e Distrito Federal está o crédito presumido. As possibilidades de utilização deste benefício no Estado de Santa Catarina, estão descritas legalmente nos artigos 15° ao 25B, do Anexo 2 do RICMS/SC-01.

Gorges (2011, p. 491) define o crédito presumido como:

[...] benefício fiscal concedido para determinadas operações ou prestações, ou para determinada atividade econômica. Há casos em que é opcional aos créditos normais decorrentes das operações anteriores e casos em que soma-se a eles.

No mesmo contexto, Gorges (2011) menciona que tal benefício deve ser estornado em casos que ocorrer a devolução da mercadoria vendida, ou mesmo o desfazimento da venda ou prestação de serviço.

Em artigo publicado no Boletim Cebi (2006) entende-se a importância dos benefícios fiscais, em particular do crédito presumido. O referido artigo destaca:

O contribuinte, em substituição aos créditos resultantes das efetivas entradas, em seu estabelecimento, de mercadorias e serviços, utiliza, para fins de compensação do imposto, um crédito fiscal presumido. Nesta situação, esse instituto representa mera técnica de apuração do imposto, que é adotada por questões econômicas, ou políticas, sobretudo de incentivo à pequena empresa.

Assim, a utilização do crédito presumido pode ocorrer enquanto a empresa considerar necessária, sendo que o Boletim Cebi (2006) ainda menciona que quando o contribuinte considerar que a utilização do crédito presumido já está proporcionalmente equiparada à apuração normal, o mesmo poderá renunciar ao benefício fiscal.

Conforme o RICMS/SC-01, pode-se citar como exemplo de crédito presumido alguns itens relacionados do Art. 15 em diante:

Art. 15. Fica concedido crédito presumido:

VI - até 31 de dezembro de 2012, de 60% (sessenta por cento) do valor do imposto incidente nas saídas internas de produto denominado adesivo hidroxilado, cuja matéria-prima específica seja material resultante da moagem ou trituração de garrafa PET, não compreendendo aquela cujo produto seja objeto de posterior retorno, real ou simbólico (Convênios ICMS 08/03, 123/04 e 111/07).

No mesmo artigo, ainda pode-se encontrar diversas outras possibilidades que incidem o benefício de crédito presumido. Os benefícios mencionados terão seus convênios citados.

2.8.4 Suspensão do Imposto

Tal benefício fiscal pode ocorrer em situações futuras, determinadas pelo Regulamento do ICMS.

No Estado de Santa Catarina, em seu RICMS/SC-01, descreve-se no capítulo IV, nos artigos 26 ao 28, as situações que suspendem o imposto.

Menciona-se, desta forma, o artigo 27, inciso I, do anexo 2, do RICMS/SC-01, que cita as mercadorias destinadas ao conserto, reparo ou industrialização:

Art. 27. Fica suspensa a exigibilidade do imposto nas seguintes operações internas e interestaduais:

I - a saída de qualquer mercadoria, para conserto, reparo ou industrialização, desde que retorne ao estabelecimento de origem, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contados da data da saída, observado o seguinte (Convênios ICM 15/74, 25/81, ICMS 34/90 e 151/94):

a) o prazo poderá ser prorrogado uma vez pelo Gerente Regional da Fazenda Estadual, por igual período, mediante requerimento fundamentado do contribuinte;

b) o benefício não se aplica, nas operações interestaduais, à saída de sucata ou resíduo e de produto primário de origem animal, vegetal ou mineral, salvo se a remessa e o retorno se fizerem nos termos de protocolos celebrados entre os Estados interessados (Convênios ICMS 34/90 e 151/94);

Ainda, definindo suspensão do imposto, Gorges (2011) menciona que tal benefício é consolidado pelo fato de não haver o recolhimento do imposto na

operação, ficando suspenso na circulação das mercadorias ou prestação de serviços.

2.9 INCENTIVOS FISCAIS

Os incentivos fiscais, embora sejam espécies do gênero “benefícios fiscais”, são tratados pelo RICMS/SC em capítulo próprio.

Estando entre os benefícios fiscais do Estado de Santa Catarina, os programas de incentivos fiscais são utilizados pelo Estado visando atrair mais contribuintes do imposto para investir no território catarinense, aumentando a movimentação tributária.

Conforme Prochalski e Deud definem em seu artigo (2012), “os vocábulos “incentivos” e “benefícios” trazem a noção de algo bom, propício e favorável ao contribuinte, como um estímulo concedido pelos Estados e Distrito Federal, a exemplo das isenções”.

A concessão de incentivos fiscais não favorece tão somente os Estados, como também atraem contribuintes que reduzem a carga tributária de seu imposto, assim, também sendo favorecidos.

Prochalski e Deud também mencionam que os incentivos fiscais nem sempre são apenas fiscais, revestindo-se de caráter extrafiscal, sendo que o Estado possui o domínio sobre a economia, regulando o mercado da maneira que entender necessária, estimulando ou desestimulando cada setor.

Muitos autores consideram que incentivar fiscalmente os contribuintes gera conflito entre os Estados. Harada menciona em seu artigo (2007):

Depreende-se dos textos constitucionais e legais supra referidos que incentivos fiscais das mais diversas espécies, concedidos unilateralmente pelas diversas legislações estaduais, conhecidos como “guerras tributárias” são de manifesta inconstitucionais.

Desta forma, entende-se que conceder incentivos aos contribuintes gera um conflito entre os Estados, sendo que cada ente federativo irá tentar proporcionar um maior número de benefícios, visando atrair um maior número de investidores.

Neste contexto, no mesmo artigo, Harada (2007) ainda menciona uma maneira de acabar com a guerra fiscal, “todos estão proclamando, em alto e bom

som, que a única forma de acabar com as “guerras fiscais” seria a alteração do regime de tributação do ICMS. Ao invés de tributar na origem, seria tributado no Estado de destino”.

Porém, enquanto nada é alterado, os Estados ainda procuram alternativas de incentivar os contribuintes a investir em seus mercados.

Como os demais entes federativos, o Estado de Santa Catarina também proporciona aos seus investidores programas de incentivos fiscais, mencionados em suas particularidades nos tópicos abaixo.

2.9.1 Fundo Social

O Estado de Santa Catarina proporciona aos contribuintes o incentivo ao Fundo Social, que, conforme Gorges (2011, p. 692), “é um programa do Estado de SC, destinado a financiar programas de apoio à inclusão e promoção social. A principal fonte de recursos é oriunda de contribuições de contribuintes do ICMS”.

O programa do Fundo Social está regulamento na Lei nº 13.334/05, e explicado em seu artigo 1º:

Art. 1º Fica instituído o Fundo de Desenvolvimento Social – FUNDOSOCIAL, de natureza financeira, destinado a financiar programas e ações de desenvolvimento, geração de emprego e renda, inclusão e promoção social, no campo e nas cidades, no Estado de Santa Catarina, inclusive nos setores da cultura, esporte e turismo.

Mediante o disposto, compreende-se que o FUNDOSOCIAL foi criado com o intuito de arrecadar fundos destinados à entidades beneficentes do Estado. Os recursos são arrecadados pelos contribuintes do ICMS. Gorges (2011, p. 692), demonstra de que maneira isso ocorre; “os contribuintes do ICMS podem doar até 6% do ICMS apurado (ICMS que têm a recolher), com o direito a creditar os 6% doados mais crédito adicional de 10%, ou seja, doam 6% e creditam 6,6%”.

A Lei nº 13.334/05 em seu artigo 8º, § 1º, menciona a maneira que o contribuinte deverá compensar em conta gráfica o percentual de 6% do imposto devido, destinados da forma mencionada:

Art. 8º Fica vinculado ao programa de apoio à inclusão e promoção social desenvolvido pelo FUNDOSOCIAL, até 0,5% (cinco décimos por cento) da

receita tributária líquida, na forma estabelecida no parágrafo único do art. 204 da Constituição Federal.

§ 1º Os programas desenvolvidos pelo FUNDOSOCIAL poderão contar com a participação e colaboração de pessoas jurídicas contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, cujo valor de contribuição poderá ser compensado em conta gráfica, até o limite de 6% (seis por cento) do valor do imposto mensal devido, que será destinado da seguinte forma:

I - 4,7% (quatro vírgula sete por cento) para financiar programas e ações de desenvolvimento, geração de emprego e renda, inclusão e promoção social, no campo e nas cidades, inclusive nas áreas de cultura, esporte e turismo;

II - 1% (um por cento) nas ações desenvolvidas pelas Associações de Pais e Amigos dos Excepcionais - APAEs, situadas no Estado de Santa Catarina, cujos recursos serão repassados, a cada entidade, de forma proporcional ao número de alunos regularmente matriculados; e

III - 0,3% (zero vírgula três por cento) para o financiamento de bolsas de estudo integral, através da aquisição, pelo Estado, de vagas remanescentes junto às Instituições de Ensino Superior, nos termos do § 2º do art. 1º desta Lei.

Portanto, o contribuinte deverá compensar o 6% como estipula a Lei, e aguardar ainda, como menciona a referida Lei, art.8, § 3º, uma autorização prévia da Secretaria de Estado da Fazenda, que será em forma de um requerimento próprio previsto no Regulamento do FUNDOSOCIAL.

2.9.2 Pró-Emprego

O Pró-emprego é mais um incentivo fiscal que o Estado oferece aos investidores. Conforme Gorges (2011, p. 1085):

O Programa Pró-Emprego foi instituído com o objetivo de promover o incremento de geração de emprego e renda mediante tratamento tributário diferenciado do Imposto sobre Operações Relativa a Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, destina-se a incentivar empreendimentos situados em território catarinense ou que aqui venham instalar-se considerados de relevante interesse sócio-econômico.

Para a adesão ao Pró-emprego, o contribuinte deverá elaborar um requerimento baseado no Decreto 105/07, e encaminhar o pedido de enquadramento a Secretaria do Estado da Fazenda, juntamente com uma guia DARE devidamente paga.

O Pró-Emprego foi definido pela Lei nº 13.992/07, e atualmente é regulamentado pelo Decreto 105/07, que trata dos dispositivos gerais do programa, seu objetivo, pedido de enquadramento, grupo gestor, entre outros tópicos.

O Programa Pró-Emprego traz vários benefícios para os contribuintes do Estado. Como exemplo, Gorges (2011) menciona o diferimento interno por exportadores, onde o ICMS fica diferido nas saídas de mercadorias destinadas para industrialização no território catarinense, por empresas exportadoras. Essas mercadorias são citadas no RICMS, Anexo 3, art. 10-E:

Art. 10-E. Mediante regime especial concedido pelo Secretário de Estado da Fazenda, nas saídas com destino a contribuinte detentor do tratamento tributário previsto nos arts. 9º e 10 do Decreto nº 105, de 14 de março de 2007, o percentual de diferimento poderá ser reduzido para:

I – 58,823% (cinquenta e oito inteiros, oitocentos vinte e três milésimos por cento) nas operações sujeitas à alíquota de 17% (dezessete por cento); e
II – 41,667% (quarenta e um inteiros, seiscentos sessenta e sete milésimos por cento) nas operações sujeitas à alíquota de 12% (doze por cento).

§ 1º O regime especial somente será concedido ao contribuinte cujas saídas destinadas a contribuinte detentor do tratamento tributário com base no dispositivo legal citado no *caput*, realizadas nos últimos 12 (doze) meses, representem mais de 50% (cinquenta por cento) do valor total de suas operações de saída.

O Programa Pró-Emprego oferece vários outros benefícios, como o diferimento na Energia Elétrica, na construção, entre outros.

Atualmente, a adesão a este incentivo fiscal esta suspensa, aguardando aprovação de novas medidas de incentivos. Aos contribuintes que estão enquadrados no programa, permiti-se a permanência. Porém, existe a necessidade da apresentação de alguns documentos ainda, como a identificação completa da empresa, constando informações dos sócios, contrato social autenticado, entre outros.

Conforme Gorges (2011), as empresas beneficiadas pelo incentivo fiscal, devem contribuir ao fundo de apoio à educação superior, cerca de 2% do benefício.

2.9.3 PRODEC

Conforme Gorges (2011, p. 1053), PRODEC é:

O Programa de Desenvolvimento Catarinense, autorizado por Lei Estadual específica, que concede benefício fiscal (uso de parte do próprio ICMS

incrementado através da instalação de empreendimento novo ou de ampliação de empreendimento já existente, como empréstimo), para empreendimentos que atendam determinados requisitos.

O PRODEC é regulamentado pela Lei 13.342/05, como um sistema de incentivo aos empreendedores de Santa Catarina. Para que o empreendimento seja beneficiado pelo incentivo do Estado, é necessário que atenda alguns requisitos. A referida Lei institui, em seu artigo 3º, tais requisitos:

Art. 3º A concessão de incentivos dar-se-á a empreendimentos industriais que atendam, no todo ou em parte, aos seguintes requisitos:

I - gerem emprego e renda à sociedade catarinense;

II - incrementem os níveis de tecnologia e competitividade da economia estadual;

III - contribuam para o desenvolvimento sustentado do meio ambiente, para a desconcentração econômica e espacial das atividades produtivas e para o desenvolvimento local e regional;

IV - sejam direcionados a obras de infra-estrutura, especialmente em rodovias, ferrovias, portos e aeroportos catarinenses.

V - integrem as cadeias produtivas em nível local e regional, caracterizadas como Arranjos Produtivos Locais (APLs).

Além do enquadramento nos requisitos mencionados acima, conforme o site da Secretaria da Fazenda de Santa Catarina, as indústrias devem ter sido iniciadas no mínimo em 6 meses, apresentarem consulta prévia junto ao Conselho deliberativo do PRODEC, o qual irá analisar juntamente com a Secretaria da Fazenda os percentuais, os prazos e os juros a estabelecer para cada empreendimento.

O PRODEC trata-se de um financiamento de capital de giro em longo prazo e de baixo custo, os contribuintes que aderirem a esse incentivo fiscal, deverão recolher 2% do valor do benefício ao Fundo de Apoio à Manutenção e ao Desenvolvimento da Educação Superior no Estado, conforme está instituído no seu regulamento, o decreto nº 1683/08.

O saldo credor acumulado resultante de operações e prestações de serviços destinadas ao exterior poderá ser utilizado para liquidação dos débitos relativos ao PRODEC. Este procedimento está previsto no art. 47-B do RICMS-SC.

Conforme Vinícius Lummertz (2005, p. 2), “essa medida propicia uma substancial melhora dos balanços das empresas, na razão em que diminui os saldos de créditos de ICMS e por outro lado possibilita a exclusão no passivo dos débitos relativos a contratos firmados com o PRODEC”.

2.9.4 Pró-Cargas

O sistema do Pró-Cargas é um incentivo fiscal direcionado para as empresas de transportes rodoviários do Estado. Esse incentivo fiscal é regulamentado pela Lei nº 13.790/06. A definição do pró-carga se dá no artigo 1º da referida Lei:

Art. 1º Fica instituído o Programa de Revigoração do Setor de Transporte Rodoviário de Cargas de Santa Catarina - PRÓ-CARGAS/SC, com o escopo de, mediante concessão de tratamento tributário especial no campo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, fomentar o desenvolvimento da atividade no Estado.

Conforme avalia o Secretário da Fazenda, Nelson Serpa, em artigo publicado no site da Secretaria da Fazenda de SC, "O Pró-Cargas foi estabelecido com o objetivo de fomentar o desenvolvimento da atividade no Estado. As alterações que passaram a valer no início de 2012 servem para manter a geração de empregos e de novos negócios em Santa Catarina por meio do programa".

O Pró-Carga oferece vários benefícios, citados no artigo 268, do RICMS01:

- I - cem por cento do valor do imposto diferido, se a alienação, a transferência ou a dissolução ocorrer antes de decorrido um ano da data de sua aquisição,
 - II - setenta e cinco por cento do valor do imposto diferido, se a alienação, a transferência ou a dissolução ocorrer após um ano e até dois anos da data de sua aquisição;
 - III - cinquenta por cento do valor do imposto diferido, se a alienação, a transferência ou a dissolução ocorrer após dois anos e até três anos da data de sua aquisição; e
 - IV - vinte e cinco por cento do valor do imposto diferido, se a alienação, a transferência ou a dissolução ocorrer após três anos e até quatro anos da data de sua aquisição.
- I – a partir de 1º de janeiro de 2008, o diferimento aplica-se somente à parcela do imposto correspondente a:
- a) 75 % (setenta e cinco por cento), tratando-se de operação tributada pela alíquota de 12% (doze por cento);
 - b) 82,3 % (oitenta e dois inteiros e três décimos por cento), tratando-se de operação tributada pela alíquota de 17% (dezessete por cento);
- II – a partir de 1º de julho de 2008, o diferimento aplica-se somente à parcela do imposto correspondente a:
- a) 58,3 % (cinquenta e oito inteiros e três décimos por cento), tratando-se de operação tributada pela alíquota de 12% (doze por cento);
 - b) 70,6 % (setenta inteiros e seis décimos por cento), tratando-se de operação tributada pela alíquota de 17% (dezessete por cento).

Tal incentivo fiscal estará vigente até o final deste ano, tornando-se necessário a observância de qualquer decreto que possa ser publicado, revogando o benefício ou alterando o mesmo.

A referida Lei sofreu algumas alterações, o incentivo foi prorrogado pelo decreto 720/2011. O decreto tem vigência até 31 de dezembro de 2012. As alterações efetuadas na Lei passaram a vigorar em 1º de janeiro deste exercício.

Algumas das modificações foram no artigo 2º, inciso I, que trata do crédito destacados, em documentos fiscais destinados para utilização nos veículos de transportes rodoviários de cargas. O crédito do ICMS é permitido nas aquisições de materiais destinados para uso ou consumo (lubrificantes, aditivos, pneus, câmaras de ar e peças de reposição) quando essas forem feitas em Santa Catarina. Anteriormente, o crédito era possível também nas operações interestaduais.

Outra mudança na Lei foi em relação ao percentual estipulado para a presunção do crédito, que na redação anterior era de 50%, passando atualmente para 40% do valor do imposto devido, entre outras mudanças conforme menciona o decreto.

2.9.5 Revigorar

O programa REVIGORAR é um incentivo que o Estado de Santa Catarina oferece aos seus contribuintes que possuem débitos junto ao ente federativo, relativos ao ICMS.

O REVIGORAR foi instituído pela Lei 12.646/03. Seu artigo 1º menciona:

Art. 1º Fica instituído o Programa Catarinense de Revigoramento Econômico - REVIGORAR - com o escopo de incentivar a regularização dos créditos tributários inadimplidos.

§ 1º Os créditos tributários, constituídos de ofício ou não, relativos ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias - ICM - e ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS -, exceto os relativos a multas não proporcionais ao valor do imposto ou da mercadoria, cujos fatos geradores ocorreram até 30 de junho deste ano, poderão ser pagos em parcelas iguais, mensais e sucessivas, com redução da multa e dos juros [...].

Assim, os contribuintes do imposto que tiverem débitos junto ao Estado poderão parcelá-los ou quitá-los com uma redução significativa da multa e juros gerados pelo atraso do pagamento.

Conforme menciona Gorges (2011), o Estado já instituiu a Lei Estadual 13.806/06 que regulamenta o REVIGORAR II, publicou também a Lei 15.712/11 que trata do REVIGORAR III, e atualmente o incentivo fiscal está vigorando sua IV edição, regulamentado pela Lei 15.856/12.

3 REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS

A Redução na Base de Cálculo do ICMS é um benefício fiscal que o Estado de Santa Catarina oferece aos seus contribuintes. É regulamentada pela Lei Complementar 24, de 7 de janeiro de 1975, que menciona em seu artigo 1º, § único, inciso I:

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução da base de cálculo;

O benefício fiscal não é oferecido somente pelo Estado de Santa Catarina, como também por outros Estados do país, com o objetivo de aumentar a economia, e diminuir a carga tributária para os contribuintes.

O benefício mencionado proporciona uma redução no recolhimento do ICMS dentro de cada operação, reduzindo a base de cálculo do imposto, e em alguns casos, reduzindo também a alíquota.

Conforme artigo publicado pela consultoria tributária do Fecomércio (2011), quando a comercialização de um determinado produto interfere drasticamente nas condições econômicas de uma região, há a possibilidade de alterar a carga tributária do ICMS. Uma dessas possibilidades é a redução na base de cálculo da mercadoria, que acontece para se chegar a uma nova carga tributária. Esse tipo de benefício é concedido pelo Poder Executivo por meio de Decreto a produtos específicos, de acordo com o cenário econômico.

No mesmo contexto, o site da secretaria da Fazenda de São Paulo, demonstra, exemplificando, o que vem a ser o benefício. O site conceitua a Redução da Base de Cálculo como “uma regra de diminuição de tributação que beneficia operações e prestações específicas, reduzindo em determinado percentual o valor que serve para base de cálculo do ICMS”.

O site exemplifica o benefício conforme demonstra o quadro abaixo:

Quadro 1: Redução de 20% na Base de Cálculo

Valor da Operação	R\$ 5.000,00
Alíquota Aplicada	12%
ICMS = R\$ 5.000,00 x 12% = R\$ 600,00	
Base de Cálculo Reduzida em 20% = R\$ 4.000,00	
ICMS = R\$ 4.000,00 x 12% = R\$ 480,00	

Fonte: Elaborado pela Autora, baseado no site da Secretaria da Fazenda – Governo do Estado de São Paulo.

Conforme exemplo prático, o contribuinte que pagaria o valor de R\$ 600,00 de ICMS, passará a pagar a quantia de R\$ 480,00 do imposto, obtendo uma redução de 20% na base de cálculo da mercadoria.

Ainda, conceituando o benefício de redução na base de cálculo, o qual precisa de convênio para ser firmado, há entendimento de que tal benefício se confunde com o da isenção, conforme justifica Miranda (2011), no artigo que publicou no Fiscosoft:

A exigência de convênio, para a concessão de tal benefício fiscal tem explicação, pois, por implicar pagamento de parte apenas do imposto devido, haveria mesmo que se submeter ao mesmo regime jurídico da isenção, que o CTN conceitua como dispensa legal do pagamento do tributo e da qual a redução da base de cálculo, como isenção parcial que é, constituiria então espécie, a se considerar que idênticos são os efeitos financeiros resultantes, variando apenas em extensão.

No entanto, em artigo publicado no fiscosof, Alves (2005) tem como visão que a redução da base de cálculo nada tem de semelhante em relação à isenção e imunidade, sendo que neste benefício fiscal ocorre o fato gerador do imposto, ou seja, o nascimento da obrigação tributária, havendo somente uma diminuição no valor do montante a ser recolhido aos cofres públicos.

É importante observar a forma correta de aplicar a redução na base de cálculo do ICMS, há indícios de que muitos contribuintes calculam de forma incorreta o ICMS que deve ser destacado no documento fiscal e pago em sua apuração mensal à secretaria da fazenda de sua jurisdição. (TAMANINI, 2010).

A autora mencionada acima, exemplifica a forma correta de como calcular a redução da base de cálculo do ICMS, com a seguinte sistemática, demonstrada no quadro abaixo:

Quadro 2: Sistemática de redução na base de cálculo

<p>Sistemática: 100% dividido pelo percentual da alíquota da operação, o resultado multiplicar pela carga tributária. O resultado encontrado será o percentual tributado dentro de 100%</p> <p>Exemplo:</p> <p>* De 17% para 7% = $100\% / 17\% = 588,2352 \times 7\% = 41,1765$.</p> <p>* De 12% para 7% = $100\% / 12\% = 833,3333 \times 7\% = 58,3333$.</p> <p>* De 17% para 12% = $100\% / 17\% = 588,2352 \times 12\% = 70,5882\%$.</p>
--

Fonte: Desenvolvida pela autora, baseado no artigo de Tamanini.

O quadro mostra como funciona a redução na base de cálculo conforme o percentual que a legislação determina aplicar. Na prática, por exemplo, em um faturamento de tijolos, que possuem a redução de 58,823%, conforme o RICMS/SC, anexo 2, art. 8, inciso III. A receita de venda foi R\$ 15.000,00, aplica-se a redução de 58,823%, a base de cálculo para o imposto será de R\$ 6.176,55.

Independentemente da mercadoria, desde que haja um convênio firmando a redução sobre o produto, o consumidor poderá utilizar o benefício fiscal, buscando a forma correta de realizar o cálculo. Os convênios estarão mencionados no RICMS, dependendo de cada operação.

3.1 REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS EM SANTA CATARINA

Como todos os demais Estados e Distrito Federal, Santa Catarina também possui seu regulamento para o ICMS, o RICMS/SC-01. O benefício fiscal de Redução na Base de Cálculo está mencionado no regulamento de Santa Catarina, no anexo 2, Capítulo II, dos artigos 7º ao 14.

O capítulo referente à Redução na Base de Cálculo é dividido em duas seções. A seção I trata das operações com mercadorias, que são mencionadas do artigo 7º ao artigo 12-C. Já a seção II, vai do artigo 13 ao 14 e trata das prestações de serviços.

Cada produto que sofre a redução em sua base de cálculo está mencionado no regulamento, com o respectivo convênio firmado para concessão do benefício em relação à determinadas mercadorias.

O RICMS/SC-01 cita várias operações em que ocorre o benefício da redução, constantemente no artigo 8º, como exemplo:

Art. 8º Nas seguintes operações internas e interestaduais a base de cálculo do imposto será reduzida:

I - em 80% (oitenta por cento) na saída de carroceria para veículo, máquina, motor ou aparelho usados (Convênios ICM 15/81, ICMS 50/90 e 151/94);

II - em 95% (noventa e cinco por cento) na saída de veículo automotor usado (Convênios ICM 15/81, ICMS 50/90, 151/94 e 33/93);

III - em 29,411% (vinte e nove inteiros e quatrocentos e onze milésimos por cento) sobre o valor das saídas de gás natural, facultado aplicar diretamente o percentual de 12% (doze por cento) sobre a base de cálculo integral, desde que o sujeito passivo aponha, no documento fiscal, a seguinte observação: "Base de cálculo reduzida - gás natural - RICMS-SC/02 - Anexo 2, art. 8º, III" (Convênios ICMS 18/92 e 39/03).

[...]

Cada produto mencionado no regulamento vem acompanhado do convênio do qual foi oriundo. O inciso II, citado acima, será a base de estudo deste trabalho.

Em relação aos serviços, pode-se mencionar, conforme o RICMS/SC-01, em seu artigo 13:

Art. 13. Fica reduzida a base de cálculo nas seguintes prestações de serviço:

I - de televisão por assinatura em 60% (sessenta por cento) (Convênio ICMS 57/99);

II - de serviço de radiochamada com transmissão unidirecional em (Convênio ICMS 86/99):

a) 80% (oitenta por cento), até 31 de julho de 2002 (Convênio ICMS 50/01);

b) 70% (setenta por cento), de 1º de agosto a 31 de dezembro de 2002 (Convênio ICMS 50/01);

c) 60% (sessenta por cento), a partir de 1º de janeiro de 2003 (Convênio ICMS 50/01);

III - onerosa de comunicação, na modalidade de provimento de acesso à Internet, realizadas por provedor de acesso, em 80% (oitenta por cento), até 31 de dezembro de 2012 (Convênios ICMS 78/01, 116/03, 119/04, 120/04, 01/07, 05/07, 48/07, 76/07, 106/07, 117/07, 124/07, 148/07, 53/08, 71/08, 138/08, 69/09, 119/09 e 01/10).

[...]

Os serviços mencionados são basicamente os serviços de comunicação, todos firmados por convênios. É importante mencionar sempre no documento fiscal o dispositivo legal que permite o benefício fiscal oferecido pelo Estado.

A redução na base de cálculo dos produtos nos Estados consiste na em favorecer os contribuintes do ICMS, é um benefício que tem como objetivo principal diminuir a carga fiscal de determinados segmentos da economia (TAMANINI, 2010).

Alguns produtos considerados de necessidade básica para o ser humano, são mencionado no regulamento do ICMS do Estado, tendo sua base de caçulo

reduzida também. Um desses casos é a cesta básica, que possui o benefício fiscal. Reduzindo 41,667% para alguns produtos, como carnes, farinha de trigo, arroz, feijão. E o percentual de 58,823% sobre misturas e pastas para preparação de pães, atum em lata, água mineral, entre outros, mencionados no Anexo 2, do RICMS/SC.

3.1.1 Benefícios da Redução na Base de Cálculo

Conforme menciona Deud (2012) em seu artigo publicado no Fiscosoft, “a carga tributária no Brasil é assunto da pauta diária na mídia, e de grande preocupação pelos cidadãos, ora contribuintes que arcam com os tributos instituídos pela União, Estados e Municípios”. A concessão de benefícios fiscais só tem a somar para a economia de cada Estado, sendo que o contribuinte do imposto sentir-se-á sempre mais incentivado a investir em seu território ou em qual lhe oferecer melhores condições de mercado.

A redução na base de cálculo vem a ser um benefício muito atraente entre os empreendedores, pois a circulação da mercadoria ou a prestação do serviço irá ocorrer com o valor real destacado no documento fiscal, porém a apuração do imposto será reduzida.

Conforme menciona Gorges (2011), determinadas mercadorias tem sua base de cálculo reduzida não somente nas operações internas, como também nas interestaduais. A exemplo disso, o autor cita a redução aplicada sobre as saídas por empresas de telemarketing:

- IV - até os percentuais abaixo indicados, nas saídas promovidas por empresa de “telemarketing”:
 - a) 64% (sessenta e quatro por cento), nas saídas tributadas pela alíquota de 25% (vinte e cinco por cento);
 - b) 47,05% (quarenta e sete inteiros e cinco centésimos por cento), nas saídas tributadas pela alíquota de 17% (dezessete por cento);
 - c) 25% (vinte e cinco por cento), nas saídas tributadas pela alíquota de 12% (doze por cento).

Desta forma, fica claro que a empresa do ramo de telemarketing poderá ter a redução na base de cálculo em qualquer saída, independentemente do destino da operação, ou da alíquota utilizada na transação.

3.1.2 Redução na base de cálculo sobre revenda de veículos usados

O RICMS/SC-01 traz em seu artigo 8º, inciso II, a redução da base de cálculo na venda de veículos automotores usados. Essa redução é aplicada nas saídas internas e interestaduais, o percentual reduz em 95% a base de cálculo do imposto, assim, o contribuinte do ICMS efetuará o recolhimento do imposto sobre apenas 5% do valor da mercadoria.

O procedimento ficará melhor explicado na figura a seguir:

Figura 3: Operação de venda tributada normalmente



Fonte: Elaborado pela autora

A mesma operação com o benefício da Redução na Base de Cálculo ficaria da seguinte maneira:

Quadro 3: Redução de 95% da Base de Cálculo

Valor da Mercadoria	R\$ 45.000,00
Percentual da Redução: 95%	
Valor do ICMS: R\$ 45.000,00 (-) 95%	Valor da Base de Cálculo = R\$ 2.250,00
Valor do ICMS: R\$ 270,00	

Fonte: Elaborado pela autora

Fica expressa a redução do imposto sobre a operação com a revenda de veículos automotores usados.

Além da redução na base de cálculo, os veículos usados também possuem um diferencial na alíquota, o qual em qualquer operação, independentemente do Estado, é aplicado o percentual de 12% nas saídas do produto.

Esse diferencial está mencionado no RICMS/SC-01, na parte geral, em seu artigo 26, inciso III, alínea f:

Art. 26. As alíquotas do imposto, nas operações e prestações internas e interestaduais, inclusive na entrada de mercadoria importada e nos casos de serviços iniciados ou prestados no exterior, são:

[...]

III - 12% (doze por cento) nos seguintes casos:

[...]

f) veículos automotores, relacionados no Anexo 1, Seção IV;

[...]

A lista referida na seção IV é aprovada pelo decreto nº 97.409, de 23 de dezembro de 1988. Nesta lista constam por ordem de NCM os veículos automotores usados.

O convênio que firma a redução na base de cálculo é o ICM 15/81, que inicialmente reduzia em 80% a base de cálculo da operação, alterado pelo convênio 33/93, que autoriza os Estados e o Distrito Federal a elevar para 95% o percentual. A alteração teve efeito a partir de 25/05/93.

4 ESTUDO DE CASO

Neste capítulo será destacada a caracterização da empresa objeto de estudo deste trabalho, elencando sua origem, seu ramo de atividade, sua estrutura organizacional, seus produtos e serviços e a missão e visão da empresa.

Em seguida será demonstrada a natureza jurídica da empresa, como o tipo de sociedade que está enquadrada, qual o regime de apuração e forma de tributação que utiliza.

Posteriormente, baseado nos dados informados, será destacado o foco principal da pesquisa, que é a apuração do ICMS utilizando o benefício fiscal do Estado de Santa Catarina de redução na base de cálculo do imposto.

A estrutura deste capítulo agrega informações retiradas de uma empresa da região de Criciúma, bem como conclusões do pesquisador, visando demonstrar como é significativo na carga tributária de um empreendimento obter qualquer tipo de incentivo fiscal que o ente federativo venha a oferecer ao contribuinte.

4.1 CARACTERIZAÇÕES DA EMPRESA

A empresa objeto de pesquisa deste trabalho não autorizou a divulgação da razão social. Portanto, será mencionada como “Empresa MM Ltda”.

A empresa MM Ltda. está localizada à Avenida Centenário, em Criciúma, no Estado de Santa Catarina, atuando desde 1995 no comércio de motocicletas usadas, nacionais e importadas, e de várias marcas e cilindradas, tais como: Kawasaki, Honda, Yamaha, Suzuki, Triumph, entre outras, sendo todos, veículos usados.

A Empresa MM Ltda. é composta por dois sócios com mesmo número de quotas.

Em Criciúma existem outras revendas de motocicletas, mas são concessionárias autorizadas, a MM Ltda. é a única multimarcas da cidade, e tem como foco principal a venda direta para motociclistas (cliente final) e não para revendas.

Possui uma variedade de equipamentos das marcas: Dainese, Arlen Ness, Alpinestars, Mícron, Akrapovic, Ohlins, Shoei, Shark, AGV, entre outros, todos

para proporcionar maior segurança e conforto para os motociclistas. A maioria desses equipamentos são importados e possuem um alto valor agregado.

Anexo à empresa há uma assistência técnica, onde são efetuados os reparos e revisões das motocicletas da empresa e também aberta a todos que possuem motocicletas.

A empresa está sempre presente nos eventos voltados ao motociclismo no sul do país. Possui uma unidade móvel montada em um caminhão, onde expõe seus produtos a fim de conquistar novos clientes e mostrar o que a loja dispõe. Pode-se dizer que é por meio dessas participações em eventos que é feito o melhor marketing da empresa, além dessas participações são encaminhados emails, brindes, patrocínios em eventos ligados ao motociclismo.

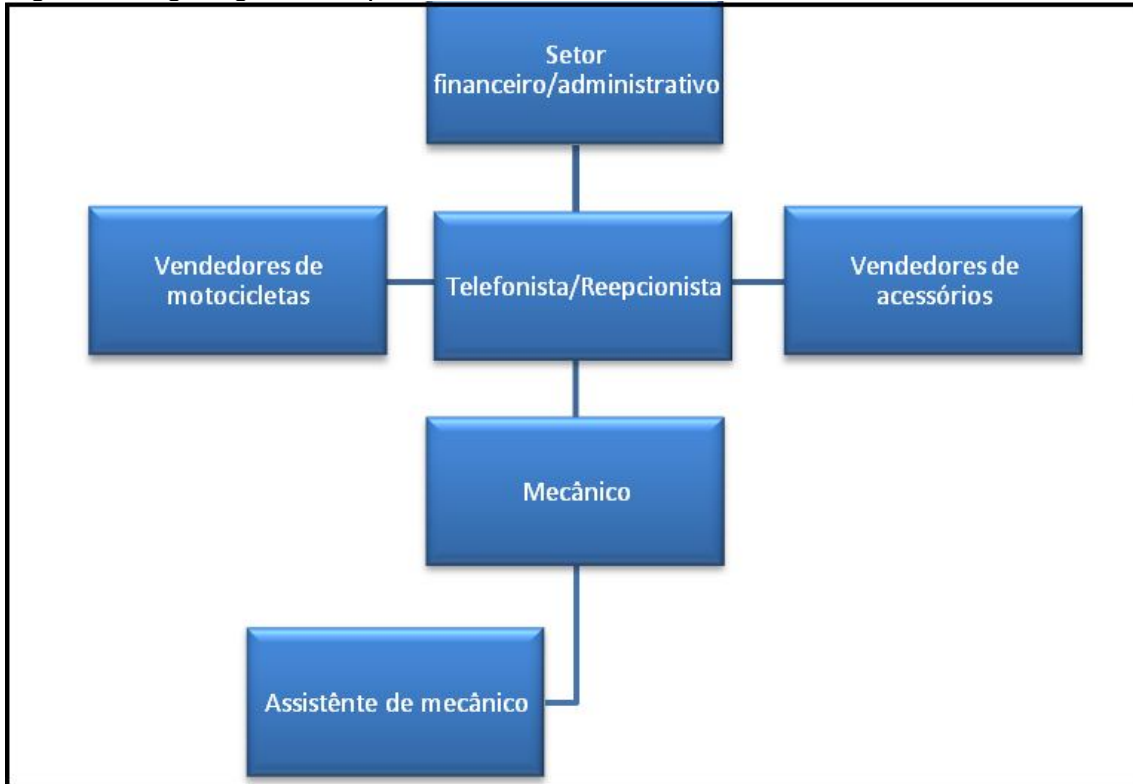
Seu quadro de funcionários é composto por:

- 03 vendedores de motocicletas
- 01 vendedor de acessórios
- 01 mecânico
- 02 assistentes de mecânico
- 01 setor financeiro/administrativo
- 01 telefonista/recepcionista, também responsável por contrato de vendas.

A empresa apresenta uma carteira numerosa de clientes de vários Estados, tais como: SC, PR, RS e SP.

Abaixo segue o organograma simplificado da Empresa:

Figura 4: Organograma empresa analisada:



Fonte: Empresa MM Ltda.

4.1.1 Missão

A missão da Empresa MM Ltda. consiste em oferecer veículos automotores usados, porém conservados, e serviços de manutenção, dentro das necessidades e desejos de seus clientes, promovendo comodidade e satisfação para enriquecer a vida das pessoas.

4.1.2 Visão

A visão da empresa MM Ltda. é ser reconhecida nos próximos três anos pela sociedade de Criciúma, como a empresa líder nos ramos de veículos automotores usados, em termos de excelência em qualidade de serviço.

4.2 VEÍCULOS AUTOMOTORES USADOS

Para que a empresa possa usufruir do benefício de redução na base de cálculo é necessário que trabalhe com o produto que possui direito ao benefício fiscal. No caso da MM Ltda. a mercadoria revendida é veículo automotor usado, na maioria dos casos, motocicletas usadas.

Conforme menciona artigo publicado no Fiscosoft (2011), entende-se como veículos usados aquele que tenha mais de 6 (seis) meses de uso, contado da data da venda pelo fabricante ou por seu distribuidor autorizado, ou mesmo, até mais de 10.000 (dez mil) quilômetros rodados. Sendo que assim, o veículo já sofreu a depreciação, e não será mais revendido pelo valor original.

Os veículos usados atualmente não são o foco principal do consumidor final, porém, como já mencionado, a redução dos impostos que os benefícios fiscais proporciona, reflete muito no preço de venda do veículo, chamando a atenção do comprador.

A Empresa MM Ltda. investe neste mercado, revendendo esses veículos usados, usufruindo do benefício fiscal e atualmente vem conquistando um número favorável de clientes, bem como resultados somatórios para o balanço da empresa.

A legislação que oferece o benefício de redução traz agregada uma planilha que relaciona os NCM's que se enquadram no incentivo. A tabela está demonstrada no Anexo 1.

A Empresa revende somente os produtos enquadrados na tabela de NCM's que são beneficiados na venda reduzindo a base de cálculo, ou seja, somente veículos automotores usados.

4.3 REGIME DE APURAÇÃO

A Empresa MM Ltda. é uma sociedade limitada, composta por dois sócios detentores de quotas em igualdade.

Durante exercício de 2012 a empresa opta pelo regime de tributação do Lucro Presumido, e apura seus tributos federais pelo regime de caixa.

Em relação a esses tributos, que competem à União, a empresa também é beneficiada, sendo que tributa somente sobre o lucro decorrente de suas

operações de vendas, não pelo valor real da mercadoria, fato que ocorre por ser uma revenda de veículos usados.

Sobre o imposto objeto deste estudo, de competência estadual, o ICMS, a apuração é efetuada com utilização do benefício fiscal de redução na base de cálculo, bem como a utilização de uma alíquota diferenciada nas saídas para qualquer estado destino.

O benefício concedido pelo Estado corresponde ao percentual de 95% de redução na base de cálculo do imposto, diminuindo consideravelmente o valor de ICMS a recolher.

Além da redução na base de cálculo, as revendedoras de veículos automotores usados, efetuam suas operações de saídas com a alíquota uniforme de 12%, independentemente do Estado que se destinará o produto.

Diante do atual cenário do mercado de veículos, oferecer os benefícios mencionados é uma forma de incentivar o revendedor de veículos usados a continuar no ramo. Mesmo que a aquisição de automotores novos esteja mais acessível, comprar um veículo que já foi usado também é muito vantajoso, pois o benefício utilizado reflete muito no custo do produto.

Abaixo, será apresentado um demonstrativo que explicará melhor a apuração do ICMS da empresa MM Ltda., com efeitos do benefício fiscal e como seria se não houvesse o mesmo benefício:

Quadro 4: Comparativo com e sem aplicação do benefício

EMPRESA MM LTDA											
APURAÇÃO DO ICMS 07-2012											
COM BENEFÍCIO FISCAL DA REDUÇÃO						SEM BENEFÍCIO FISCAL DA REDUÇÃO					
<u>CFOP</u>	<u>Valor</u> <u>Contábil</u>	<u>Base de</u> <u>Cálculo</u>	<u>Crédito de</u> <u>ICMS</u>	<u>Isentas/Não</u> <u>Tributadas</u>	<u>Outros</u>	<u>Valor</u> <u>Contábil</u>	<u>Base de</u> <u>Cálculo</u>	<u>Crédito de</u> <u>ICMS</u>	<u>Isentas/Não</u> <u>Tributadas</u>	<u>Outros</u>	
1102	626.855,86	18.626,79	2.235,22	353.908,87	254.320,00	626.855,86	626.855,86	44.704,30	0,00	0,00	
1303	907,21	0,00	0,00	0,00	907,21	907,21	0,00	0,00	0,00	907,21	
1407	3.030,47	0,00	0,00	0,00	3.030,47	3.030,47	0,00	0,00	0,00	3.030,47	
1556	1.289,00	0,00	0,00	0,00	1.289,00	1.289,00	0,00	0,00	0,00	1.289,00	
1933	387,23	0,00	0,00	0,00	387,23	387,23	0,00	0,00	0,00	387,23	
2102	51.000,00	2.225,00	267,00	42.275,00	6.500,00	51.000,00	51.000,00	5.340,00	0,00	0,00	
2353	50,70	0,00	0,00	0,00	50,70	50,70	0,00	0,00	0,00	50,70	
2407	3.188,74	0,00	0,00	0,00	3.188,74	3.188,74	0,00	0,00	0,00	3.188,74	
Valores Fiscais de Saídas						Valores Fiscais de Saídas					
<u>CFOP</u>	<u>Valor</u> <u>Contábil</u>	<u>Base de</u> <u>Cálculo</u>	<u>Débito de</u> <u>ICMS</u>	<u>Isentas/Não</u> <u>Tributadas</u>	<u>Outros</u>	<u>Valor</u> <u>Contábil</u>	<u>Base de</u> <u>Cálculo</u>	<u>Débito de</u> <u>ICMS</u>	<u>Isentas/Não</u> <u>Tributadas</u>	<u>Outros</u>	
5102	649.561,50	32.478,08	3.897,37	0,00	617.083,43	649.561,50	649.561,50	77.947,38	0,00	0,00	
6102	423.258,70	21.162,94	2.539,55	0,00	402.095,77	423.258,70	423.258,70	50.791,04	0,00	0,00	
Apuração do ICMS						Apuração do ICMS					
Débitos Pelas Saídas					6.436,92	Débitos Pelas Saídas					128.738,42
Créditos Pelas Entradas					2.502,22	Créditos Pelas Entradas					50.044,30
ICMS A RECOLHER					3.934,71	ICMS A RECOLHER					78.694,12

Fonte: Elaborado pela autora

De acordo com o demonstrativo, pode-se perceber que o valor a recolher do ICMS reflete muito no preço final do produto, sendo que com a utilização do benefício, a Empresa MM teve uma redução de imposto de R\$ 74.759,41.

O quadro demonstra que além do benefício fiscal da redução na base de cálculo, o contribuinte poderá também utilizar a alíquota de 12% nas operações de saídas de sua mercadoria, e creditar-se do imposto destacado nos documentos

fiscais das mercadorias adquiridas para a revenda, nas aquisições de pessoas jurídicas.

O contribuinte poderá utilizar o crédito nas aquisições, conforme o RICMS/SC-01, Anexo 2, Art. 8º, § 1º:

§ 1º Em relação ao disposto nos incisos I e II será observado o seguinte:
I - o benefício só se aplica à mercadoria adquirida na condição de usada e quando a operação de que houver decorrido a sua entrada não tiver sido onerada pelo imposto ou quando, sobre a referida operação, o imposto tiver sido calculado também sobre base de cálculo reduzida, sob o mesmo fundamento;

Como mencionado na citação acima, a MM Ltda utiliza o crédito das aquisições de suas mercadorias quando efetua a compra de outra revendedora. No quadro 4, a empresa comprou o montante de R\$ 677.855,86, sendo que deste valor, R\$ 372.535,86 corresponde a aquisição de revendedoras dentro do Estado e R\$ 44.500,00 correspondente a mercadorias adquiridas fora do Estado, das quais é utilizado o crédito do ICMS, sobre a base de cálculo reduzida, nesse mês o valor creditado de ICMS foi de R\$ 2.235,22 de dentro do Estado, e R\$ 267,00 de aquisições fora do Estado de Santa Catarina.

No montante de R\$ 677.855,86, o valor de R\$ 254.320,00, corresponde as aquisições de pessoas físicas de dentro do Estado, e R\$ 6.500,00 de fora do Estado de Santa Catarina. Dessas mercadorias não é permitido o crédito do ICMS, pois não ocorre o recolhimento do imposto no momento da compra.

Desta forma, os benefícios fiscais e o aproveitamento dos créditos nas aquisições de mercadorias reduzem consideravelmente o valor a recolher do ICMS, favorecendo o contribuinte e o consumidor final, e também o Estado, pois a movimentação econômica cresce incentivada pelos benefícios oferecidos.

4.3.1 Estimativa Fixa

A Empresa MM Ltda. adota como forma de recolhimento do imposto devido à estimativa fixa.

Esse regime de recolhimento do ICMS é determinado pela Secretaria da Fazenda de cada Estado, baseado nos dados financeiros de cada empreendimento. Desta forma, a Sefaz determina um valor fixo a ser recolhido mensalmente e no

final do semestre o contribuinte apura o imposto, verificando se o valor pago foi suficiente ou insuficiente em relação à circulação de suas mercadorias.

A MM Ltda tem estipulado pela Secretaria da Fazenda o recolhimento mensal de R\$ 1.000,00. No final do semestre, a empresa apura o valor do ICMS e, geralmente, sempre há saldo ainda a recolher, o qual tem seu pagamento efetuado por meio de parcelamento junto ao Estado. Nos casos em que o valor recolhido durante o semestre, com base na estimativa fixa, for superior ao valor do ICMS realmente devido pelos débitos das saídas, o contribuinte deverá solicitar que o saldo recolhido fique credor para o mês seguinte.

Abaixo segue demonstrativo do recolhimento do ICMS da Empresa MM Ltda., pelo regime de Estimativa fixa:

Quadro 5: Demonstrativo de Recolhimento por Estimativa Fixa:

APURAÇÃO DO REGIME ESPECIAL POR ESTIMATIVA FIXA	
Débito Apurado no mês	6.436,92
Débito Acumulado até o mês anterior no semestre	36.830,00
Crédito Apurado no mês	2.502,22
Crédito Acumulado até o mês anterior no semestre	24.428,00
Soma das parcelas estimadas até o mês no semestre	6.000,00
Total dos débitos acumulados no semestre	43.266,92
Total dos créditos acumulados no semestre	26.930,22
RECOLHIMENTO DO IMPOSTO	
Valor devido no semestre	43.266,92
Valor creditado no semestre	26.930,22
Valor do ICMS devido no semestre	16.336,71
Valor recolhido por estimativa fixa - mensal R\$ 1.000,00	6.000,00
Valor restante a recolher de ICMS	10.336,71

Fonte: Elaborado pela autora

Conforme demonstra o quadro acima, durante o semestre a empresa recolhia mensalmente a quantia de R\$ 1.000,00 correspondente ao ICMS por estimativa fixa. No encerramento do semestre, foi apurado o saldo devedor de R\$ 16.336,71, já deduzindo os créditos pelas entradas. Sobre esse valor, será

diminuída a quantia de R\$ 6.000,00 correspondente ao recolhimento mensal por estimativa. O valor restante será a recolher. Esse recolhimento pode ser efetuado em uma única parcela, ou negociado com a Secretaria do Estado da Fazenda de Santa Catarina, que é o que ocorre com a empresa MM Ltda, sendo que o saldo devedor sempre é parcelado.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho teve como objetivo desenvolver um estudo sobre o incentivo fiscal da Redução na Base de cálculo do ICMS sobre os veículos automotores usados. Para aprofundar-se neste assunto, em um primeiro momento, buscou-se abordar quais as intenções que Estado de Santa Catarina possui oferecendo alguns benefícios aos seus contribuintes.

Para utilização dos benefícios fiscais, foi apresentado no trabalho o STN, que consiste nas normas regulamentadoras dos tributos, sendo que o contribuinte deverá movimentar a empresa, baseando-se nesse sistema.

Pode-se perceber que o Estado tem como objetivo principal atender às necessidades da coletividade, mediante a utilização do tributo, principalmente, sobre o imposto que mais gera receita, conseqüentemente, viabilizando as atividades e projetos que serão aplicados em benefício à população, reduzindo, assim, as desigualdades sociais e regionais.

O ICMS é o imposto que mais gera receita para os Estados, desta forma, quanto mais contribuintes o governo conseguir atrair, mais receita o Estado irá adquirir.

O incentivo oferecido pelo Estado de Santa Catarina reduz consideravelmente o valor do imposto a recolher para os empresários do ramo de revenda de automotores usados. Reduzindo a carga tributária, o contribuinte também é favorecido, percebendo isso, no preço final do produto.

Com toda a elaboração deste estudo, pode-se concluir que quanto mais incentivos o governo oferecer aos contribuintes, mais a economia será movimentada, e mais aumento terá a receita do Estado.

Não apenas o Estado sairá favorecido nessas operações, também será um investimento considerável para os empresários, que conquistarão mais consumidores.

REFERÊNCIAS

AMORIN, João Luiz – ICMS: questões controvertidas (doutrina e jurisprudência) – Editora Impetus Ltda – Rio de Janeiro – 2007.

ANDRADE, Maria Margarida de. Introdução à metodologia do trabalho científico. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2005.

ÁVILA, Alexandre Rossato da Silva. Curso de direito tributário. 3ª edição, editora verbo jurídico, 2007, Porto alegre.

BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. O tributo na Historia: Da antiguidade à Globalização. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2006.

CARVALHO, Paulo de Barros Curso de Direito Tributário, 20º edição, revista – 2008 Editora Saraiva – São Paulo.

Código Tributário Nacional

COELHO, Sacha Calmon Navarro – ICM: competência exonerativa – Editora Revista dos tribunais Ltda, São Paulo, 1982.

Constituição Federal, Código Comercial e Código Tributário, organizado por Nylson Paim de Abreu Filho, Porto Alegre, 9ª edição, editora verbo jurídico, 2010. 1216 páginas

Constituição Federal, 1988

CONTI, José Maurício. Princípio tributário da Capacidade Contributiva e da Progressividade. São Paulo: Dialética, 1997.

FARIA, Luiz Carlos Silva de. Da substituição Tributária do ICMS. Editora Juruá. Curitiba. 2000

FURASTÉ, Pedro Augusto. **Normas Técnicas para o Trabalho Científico:** elaboração e formatação. Explicação das Normas da ABNT. – 14ª ed. – Porto Alegre: s.n., 2007.

HARADA, Kiyoshi. Direito financeiro e tributaria. 11ª Edição. São Paulo: Atlas, 2003.

HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário. 14ª edição. São Paulo: Atlas, 2005.

LATORRACA, Nilton. Direito tributário: imposto de renda das empresas. 14ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.

Lei nº. 8.137/90

LUMERTZ, Vinicius. Estado lança programa de apoio aos exportadores. Secretaria do estado de comunicação de Santa Catarina. Disponível em: www.belasantacatarina.com.br.

MACHADO, Hugo de Brito. Aspectos fundamentais do ICMS. 1ª edição. Editora dialética, são paulo, 1997.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 30ª edição. São Paulo. Editora Malheiros. 2009.

PEREIRA FILHO, Luiz Alberto. ICMS – questões polemicas. 1ª edição. Curitiba. Juruá. 2006

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.). Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social:** métodos e técnicas. São Paulo: Atlas, 1999.

SABBAG , Eduardo de Moraes e CARVALHO, Paulo de Barros. Fundamentos da legislação. Organizadora Giselly Camelo Rodrigues – Edição especial Cesumar – São Paulo, editora saraiva – 2010.

SILVA, José Afonso da. Curso de direito Constitucional Positivo, 34ª edição, 2011, Malheiros Editores Ltda, SP

TAMANINI, Margareti Calculando a redução da base de caçulo do ICMS. 2010. Disponível em: WWW.comexblog.com.br

RICMS/SC – 01.
Disponível em: WWW.sef.sc.gov.br

ANEXOS

ANEXO 1 – Lista de Veículos automotores

Seção IV Lista de Veículos Automotores (Art. 26, III, “f”)

1.	TRATORES	
1.1.	Tratores rodoviários para semi-reboques	
1.1.1.	Caminhão-tractor do tipo comercial ou comum, inclusive adaptado ou reforçado	8701.20.0200
1.1.2.	Outros	8701.20.9900
2.	VEÍCULOS AUTOMÓVEIS PARA O TRANSPORTE DE DEZ PESSOAS OU MAIS, INCLUINDO O MOTORISTA (CONDUTOR)	
2.1.	Com motor de pistão, de ignição por compressão (diesel ou semidiesel)	
2.1.1.	Ônibus, mesmo articulados, com capacidade para mais de 20 passageiros	8702.10.0100
2.1.2.	Ônibus-leito, com capacidade para até 20 passageiros	8702.10.0200
2.1.3.	Outros	8702.10.9900
2.2.	Outros veículos automóveis para o transporte de dez pessoas ou mais, incluindo o motorista (condutor)	8702.90.0000
3.	AUTOMÓVEIS DE PASSAGEIROS E OUTROS VEÍCULOS AUTOMÓVEIS PRINCIPALMENTE CONCEBIDOS PARA O TRANSPORTE DE PESSOAS	
3.1.	Veículos com motor de pistão alternativo, ignição por centelha (faísca)	

Continua...

Continuação...

3.1.1.	Outros de cilindrada não superior a 1.000 cm ³	8703.21.9900
3.1.2.	Automóveis de passageiros com motor a gasolina de cilindrada superior a 1.000 cm ³ , mas não superior a 1.500 cm ³	8703.22.0101 e 8703.22.0199
3.1.3.	Automóveis de passageiros com motor a álcool de cilindrada superior a 1.000 cm ³ , mas não superior a 1.500 cm ³	8703.22.0201 e 8703.22.0299
3.1.4.	Jipes de cilindrada superior a 1.000 cm ³ , mas não superior a 1.500 cm ³	8703.22.0400
3.1.5.	Veículos de uso misto de cilindrada superior a 1.000 cm ³ , mas não superior a 1.500 cm ³	8703.22.0501 e 8703.22.0599
3.1.6.	Outros de cilindrada superior a 1.000 cm ³ , mas não superior a 1.500 cm ³	8703.22.9900
3.1.7.	Automóveis de passageiros com motor a gasolina de até 100 HP de potência SAE e cilindrada superior a 1.500 cm ³ , mas não superior a 3.000 cm ³	8703.23.0101 e 8703.23.0199
3.1.8.	Automóveis de passageiros com motor a gasolina de mais de 100 HP de potência SAE e cilindrada superior a 1.500 cm ³ , mas não superior a 3.000 cm ³	8703.23.0201 e 8703.23.0299
3.1.9.	Automóveis de passageiros com motor a álcool de até 100 HP de potência SAE e cilindrada superior a 1.500 cm ³ , mas não superior a 3.000 cm ³	8703.23.0301 e 8703.23.0399
3.1.10.	Automóveis de passageiros com motor a álcool de mais de 100 HP de potência SAE e cilindrada superior a 1.500 cm ³ , mas não superior a 3.000 cm ³	8703.23.0401 e 8703.23.0499
3.1.11.	Ambulância de cilindrada superior a 1.500 cm ³ , mas não superior a 3.000 cm ³	703.23.0500

Continua...

Continuação...

3.1.12.	Jipes de cilindrada superior a 1500 cm ³ , mas não superior a 3.000 cm ³	8703.23.0700
3.1.13.	Veículos de uso misto de cilindrada superior a 1.500 cm ³ , mas não superior a 3.000 cm ³	8703.23.1001, 8703.23.1002 e 8703.23.1099
3.1.14.	Outros de cilindrada superior a 1.500 cm ³ , mas não superior a 3.000 cm ³	8703.23.9900
3.1.15.	Automóveis de passageiros com motor a gasolina de cilindrada superior a 3.000 cm ³	8703.24.0101 e 8703.24.0199
3.1.16.	Automóveis de passageiros com motor a gasolina de cilindrada superior a 3.000 cm ³	8703.24.0201 e 8703.24.0299
3.1.17.	Ambulância de cilindrada superior a 3.000 cm ³	8703.24.0300
3.1.18.	Jipes de cilindrada superior a 3.000 cm ³	8703.24.0500
3.1.19.	Veículos de uso misto de cilindrada superior a 3.000 cm ³	8703.24.0801 e 8703.24.0899
3.1.20.	Outros de cilindrada superior a 3000 cm ³	8703.24.9900
3.2.	Veículos, com motor de pistão, de ignição por compressão (diesel e semidiesel)	
3.2.1.	Jipes de cilindrada superior a 1.500 cm ³ , mas não superior a 2.500 cm ³	8703.32.0400
3.2.2.	Veículos de uso misto de cilindrada superior a 1.500 cm ³ , mas não superior a 2.500 cm ³	8703.32.0600
3.2.3.	Ambulância de cilindrada superior a 2.500 cm ³	8703.33.0200

Continua...

Continuação...

3.2.4.	Jipes de cilindrada superior a 2.500 cm ³	8703.33.0400
3.2.5.	Veículos de uso misto de cilindrada superior a 2.500 cm ³	8703.33.0600
3.2.6.	Outros de cilindrada superior a 2.500 cm ³	8703.33.9900
4.	VEÍCULOS AUTOMÓVEIS PARA TRANSPORTE DE MERCADORIAS	
4.1	Com motor de pistão, de ignição por compressão (diesel ou semidiesel)	
4.1.1.	Caminhão de capacidade máxima de carga não superior a 5 toneladas	8704.21.0100
4.1.2.	Caminhonetes, furgões, "pick-ups" e semelhantes de capacidade máxima de carga não superior a 5 toneladas	8704.21.0200
4.1.3.	Caminhão de capacidade máxima de carga superior a 5 toneladas, mas não superior a 20 toneladas	8704.22.0100
4.1.4.	Caminhão de capacidade máxima de carga superior a 20 toneladas	8704.23.0100
4.2	Com motor de pistão, ignição por centelha (faísca)	
4.2.1.	Caminhões de capacidade máxima de carga não superior a 5 toneladas	8704.31.0100
4.2.2.	Caminhonetes, furgões, "pick-ups" e semelhantes de capacidade máxima de carga não superior a 5 toneladas	8704.31.0200
4.2.3.	Caminhões, pesando acima de 4.000 kg de capacidade de carga máxima de carga superior a 5 toneladas	8704.32.0100
4.2.4.	Outros de carga máxima de carga superior a 5 toneladas	8704.32.9900
5.	CHASSIS COM MOTOR PARA VEÍCULOS AUTOMÓVEIS	

Continua...

Conclusão

5.1.	Para ônibus e microônibus	8706.00.0100
5.2.	Para caminhões	8706.00.0200
6.	MOTOCICLETAS (INCLUÍDOS OS CICLOMOTORES) E OUTROS CICLOS EQUIPADOS COM MOTOR AUXILIAR, MESMO COM CARRO LATERAL; CARROS LATERAIS	8711
7.	VEÍCULOS PESADOS (<u>Lei nº 14.967/09</u>):	
7.1.	Empilhadeira	8427.2090
7.2.	Transpaleteira	8428.1000
7.3.	Trator de Esteiras	8429.1190
7.4.	Motoniveladora	8429.2090
7.5.	Rolo Compactador	8429.4000
7.6.	Mini Retroescavadeira	8429.5192
7.7.	Pá Carregadeira	8429.5199
7.8.	Escavadeira Hidráulica	8429.5219
7.9.	Retroescavadeira	8429.5900

NOTA: Os produtos estão classificados de acordo com a NBM/SH, aprovado pelo Decreto nº 97.409, de 23 de dezembro de 1988 e suas alterações posteriores.