

**CENTRO UNIVERSITÁRIO DO CERRADO
PATROCÍNIO
Graduação em Ciências Contábeis**

**DIFICULDADE DOS CONTADORES NA APLICAÇÃO DO ICMS
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM MINAS GERAIS**

José Reinaldo Caixeta

**PATROCÍNIO
2017**

JOSÉ REINALDO CAIXETA

**DIFICULDADE DOS CONTADORES NA APLICAÇÃO DO ICMS
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM MINAS GERAIS**

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao Centro Universitário do Cerrado Patrocínio – UNICERP, como exigência parcial para conclusão da graduação em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Esp. Éder Borges de Lima

**PATROCÍNIO
2017**



Centro Universitário do Cerrado Patrocínio

Curso de Graduação em Ciências Contábeis

Trabalho de conclusão de curso intitulado “Dificuldade Dos Contadores Na Aplicação Do Icms Substituição Tributária Em Minas Gerais”, de autoria do graduando José Reinaldo Caixeta, aprovada pela banca examinadora constituída pelos seguintes professores:

Prof^o. Esp.Éder Borges de Lima

: Orientador

Instituição: UNICERP

Prof^a. Camila Stefaní de Sousa Silva

Instituição: UNICERP

Prof^a.Eila Christiane Borges

Instituição: UNICERP

Data de aprovação: 06/12//2017

Patrocínio, 06 de dezembro de 2017.

RESUMO

A assessoria contábil está cada dia mais presente dentro das empresas, e cada vez mais se torna uma ferramenta de extrema importância. A ideia principal deste trabalho foi estudar o ICMS e mostrar como ele pode ser subdividido. O papel do contador na aplicação da substituição tributária é de suma importância, pois ele busca adquirir conhecimento para aplicar com precisão o que fala na legislação. O objetivo principal desta pesquisa é identificar quais as maiores dificuldades que os contadores tem quando o assunto é substituição tributária. O maior desafio da pesquisa foi descobrir quais os problemas que os contadores encontram para aplicar a substituição tributária. Este problema foi mostrado através de pesquisa exploratória utilizando todos os meios e materiais disponíveis, foi mostrado o que pode ser feito para que isso seja resolvido. Ao concluir o trabalho, pode observar-se que os problemas encontrados podem ser resolvidos. Para isso é necessário o acompanhamento diário da legislação e de periódicos como a IOB, COAD, aprimoramento através de cursos oferecidos por sindicatos e também contratar uma boa assessoria.

Palavras- chave: Contadores, ICMS, Substituição tributária.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Principais dúvidas	19
Quadro 2 - Calculo do ICMS-ST – mercadoria Panetone.	21

LISTA DE ABREVIATURAS

CEST – Código Especificador da Substituição Tributária

COAD – Centro de Orientação Atualização e Desenvolvimento Profissional

CRC – Conselho Regional de Contabilidade

DAE – Documento de Arrecadação Estadual

ICMS – Imposto Sobre Circulação de Mercadoria e Prestação de Serviços de Transportes Intermunicipal e Interestadual e de Comunicação

ICMS-ST – Imposto Sobre Operação de Circulação de Mercadoria Recolhido por Substituição Tributária

IVA – Índice de Valor Agregado

RICMS- Regulamento do Imposto Sobre Circulação de Mercadoria e Prestação de Serviços de Transporte Intermunicipal e Interestadual e de Comunicação

TIPI – Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produto Industrializado

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	8
2	DESENVOLVIMENTO	10
2.1.	Referencial teórico	10
2.1.1.	Empresa de contabilidade	10
2.1.2.	Imposto Sobre Circulação de Mercadoria e Prestação de Serviços.	11
2.1.2.1.	Incidência/fato gerador	12
2.1.2.2.	Não incidência	12
2.1.2.3.	Isenção	12
2.1.2.4.	Diferimento	13
2.1.2.5.	Suspensão	13
2.1.2.6.	Das alíquotas	14
2.1.2.7.	Base de cálculo	14
2.1.3.	Substituição tributária	14
2.1.4.	MVA Ajustada em Operação interestadual	16
2.2	Metodologia	17
2.3	Discussão teórica	18
3	CONCLUSÃO	22
	REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	24

1 INTRODUÇÃO

A Constituição Federal em seu art. 155, II, delegou aos estados e ao distrito federal, capacidade para criar imposto sobre “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transportes intermunicipal e interestaduale de comunicação, ainda que as operações se iniciem no exterior”. Cada estado é responsável por criar e estabelecer as regras a serem seguidas pelos contribuintes.

Entendemos que ao interpretarmos a sigla ICMS, encontramos pelo menos cinco impostos diferentes: a) imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias; b) imposto sobre serviços de transporte intermunicipal e interestadual; c) imposto sobre serviço de comunicação; d) imposto sobre produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos e de energia elétrica; e) imposto sobre a extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais. (FARIA, 2010, p.73 e 74).

O art.6º da lei complementar 87 de 13 de setembro de 1996, transfere para o legislador estadual a atribuição para dispor sobre a substituição tributária. Esta lei poderá atribuir ao contribuinte do imposto ou depositário a qualquer título, a responsabilidade pelo pagamento do imposto.

A substituição tributária é uma modalidade de responsabilidade na qual um terceiro assume a responsabilidade de recolher o imposto antes ou após a ocorrência do fato gerador. Esta responsabilidade de recolher o imposto não recai sobre o consumidor final e sim sobre o alienante ou remetente da mercadoria conforme o artigo 1º do RICMS/2002.

O governo estadual está ampliando o rol das mercadorias abrangidas pela técnica de tributação da Substituição tributária do ICMS, cujo objetivo é a antecipação do imposto por um único contribuinte, geralmente o primeiro da cadeia produtiva como forma de aumentar a arrecadação e diminuir a sonegação de receitas.

Como forma de facilitar a aplicação da substituição tributária é usada três modalidades: Substituição tributária para frente onde o tributo é recolhido antes de ocorrer o fato gerador ou seja, em operações futuras. Substituição tributária para trás, o recolhimento se dará pelo substituto tributário em momento posterior a ocorrência do fato gerador. Por último, a Substituição tributária concomitante, que é aplicada no ramo do serviço de transportesendo

que a responsabilidade do recolhimento do imposto é do tomador do serviço ou do terceiro envolvido na operação.

A escolha do tema se deu em função de algumas dificuldades encontradas quanto ao atendimento da legislação aplicada, por ser muito complexa e rica em detalhes minuciosos. É certo que a substituição tem velhos conhecidos como os setores de bebidas, cigarros, produtos farmacêuticos e alimentícios, pneumáticos, autopeças, combustíveis e lubrificantes dentre outros, e neste estudo vamos apontar quais as maiores dificuldades quanto à aplicação da legislação.

SILVA *et.al*,(2016) , fala que a legislação tem passado por inúmeras mudanças, o que contribuiu para que o profissional de contabilidade encontre dificuldade para trabalhar com essa sistemática. Dentro deste contexto é necessária atualização contínua, seja através de cursos oferecidos por sindicatos, pelo CRC (Conselho Regional de Contabilidade) entre outros órgãos, assessorias através de revistas eletrônicas e também acompanhando a própria legislação, afim de, evitar as sanções que são previstas em lei, por não aplicar corretamente o que fala a lei e também dar maior segurança para o cliente que está cada vez mais exigente.

O profissional contábil que não tiver em constante atualização está correndo o risco de ser expurgado do mercado de trabalho, por não conseguir atender o cliente que demanda de mão de obra qualificada e deseja ter todas as suas dúvidas esclarecidas a respeito da legislação, evitando problemas futuros com o fisco.

A relevância do trabalho se apoia em relatos de SILVA *et.al*,(2016) quando ele faladas dificuldades que os contadores encontram com a entrada da substituição tributária. O tema se torna relevante por evidenciar a complexidade da legislação tributária brasileira. São detalhes minuciosos que precisam ser observados e entendidos para que a lei seja aplicada de maneira correta. Serão mostradas as três maiores dificuldades apontadas por SILVA *et.al* (2016), em relação à aplicação do ICMS-ST.

De acordo com SILVA *et.al*, (2016), os contadores possuem pouco conhecimento em relação a legislação do ICMS-ST. Diante disto, quais são os problemas encontrados e o que pode ser feito para resolvê-los?

Este trabalho tem como objetivo principal descrever quais as dificuldades que os contadores e seus auxiliares têm em relação ao atendimento sobre a aplicação da substituição tributária no ato de desempenhar suas funções.

Os objetivos específicos foram estudar a legislação tributária do ICMS-ST de Minas Gerais; apontar quais as maiores dificuldades encontradas por contadores e auxiliares; escrever

os elementos que constituem o ICMS-ST; e simular operações sujeitas ao ICMS-ST em empresas de tributação normal.

2 DESENVOLVIMENTO

2.1. Referencial teórico

Para que o estudo alcance uma visão mais ampla e um melhor entendimento é necessário falar de temas específicos como: empresa de contabilidade, ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Prestação de Serviço) e sobre o regime de substituição tributária.

2.1.1. Empresa de contabilidade

Pode-se observar uma mudança de comportamento nos últimos anos quanto a mudanças de nome e de tratamento tanto da empresa quanto do profissional. O empresário, independente de sua formação, bacharel ou técnico, é conhecido como contador. Para os mais antigos esses profissionais são conhecidos como guarda livros. Em 30 de Junho de 1998 a resolução 825 do Conselho Federal de Contabilidade reconhece o escritório de contabilidade como uma Organização Contábil por ser um local de prestação de serviços (THOMÉ, 2001).

SILVA *et.al*, (2016), fala que a maior evolução pôde ser notada quando o proprietário do escritório deixa de fazer o serviço e começa a contratar mão de obra qualificada. O empresário divide seu tempo, gerindo e supervisionando os serviços executados pelos funcionários, com o objetivo de garantir a eficiência do serviço prestado.

O contabilista percebeu que uma de suas maiores necessidades era o crescimento do seu negócio. O trabalho pessoal limitava a execução de serviços e o crescimento de sua capacidade de atendimento. Com a contratação de mais pessoas especializadas, ele pode aumentar o volume dos serviços prestados, especializar em mais áreas de atuação e obter um nível mais elevada na prestação do serviço (THOMÉ, 2001).

As constantes mudanças na legislação, contribuíram para o aumento dos serviços, fazendo com que pessoas físicas e jurídicas trouxessem suas movimentações para dentro das empresas contábeis (THOMÉ, 2001). O ambiente no qual estão inseridas as empresas contábeis é tão dinâmico quanto o ambiente das demais organizações nacionais.

A organização contábil hoje não presta somente serviços de lançamentos contábeis de débito e crédito. Atualmente essas empresas prestam serviços de gestão contábil, fiscal, trabalhista, tributária, registro de marcas, arquivo digital, assessoria trabalhista e tributária, abertura de empresas e consultoria societária, além de auxiliar o empresário nas tomadas de decisões. Algumas empresas contábeis preferem se especializar em certos ramos de atividades, como por exemplo, comércio, indústria, prestação de serviços ou então trabalhar somente com determinados tipos de enquadramento, como simples nacional, lucro presumido, lucro real, (THOMÉ, 2001).

A qualidade da mão de obra é de extrema importância no atendimento ao cliente, pois para um bom atendimento é necessário ter profissionais qualificados. Para isso eles devem estar sempre atualizados a respeito das legislações em vigor. O departamento fiscal pode ser considerado um departamento de alto risco, pois qualquer deslize pode ocasionar pagamento de multas que são impostas pelo fisco, (THOMÉ, 2001)

2.1.2. Imposto Sobre Circulação de Mercadoria e Prestação de Serviços.

A constituição Federal em seu art. 155, II, outorgou aos estados e ao distrito federal competência para criar impostos sobre as operações relativas à circulação de mercadoria e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações sejam iniciadas no exterior.

Como sabemos cada estado tem poder para instituir suas próprias regras. Sendo assim temos no Brasil, inúmeros decretos e protocolos que definem as formas que devem ser seguidas para aplicar corretamente o ICMS.

A revista Eletrônica IOB Online fala que o elemento “habitualidade”, é um dos indicadores do conceito de contribuinte, que nem sempre é esclarecido pela legislação de cada estado.

Art. 55...

“§ 2º Entende-se por habitualidade, para fins de tributação, a prática de operações que importem em circulação de mercadorias ou de prestações de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou da comunicação, a qual, pela sua repetição, induz a presunção de que tal prática constitui atividade própria de contribuinte regular.” (RICMS/MG-2002, Parte Geral).

Em Minas Gerais o ICMS é regido pelo decreto 43.080 de 13 de dezembro de 2002.

2.1.2.1. Incidência/fato gerador

Incidência ou fato gerador significa: alcance, ou seja, é o advento efetivo do tributo, perante a pessoa que tem a obrigação de recolher o encargo que lhe é devido. Exemplo: Compra de um veículo (IPVA), operação mercantil (ICMS), auferimento de renda em um determinado período do ano (IRPF).

2.1.2.2. Não incidência

A não incidência do ICMS está prevista no art. 5º da parte geral do RICMS/MG. Este artigo trata quais os itens e quais as atividades estão desobrigadas de recolher o tributo, por não haver a existência do fator gerador.

A revista eletrônica IOB Online fala que o estudo da não incidência é vital, pois se verificada, torna se desnecessário qualquer recolhimento de tributo, já que não há ocorrência do fato gerador.

Pode citar como exemplos os templos religiosos, os partidos políticos e as prestações de serviços executados pela união, estados, distrito federal e pelos municípios.

2.1.2.3. Isenção

A isenção do ICMS está prevista no art. 6º da parte geral do RICMS/MG. O artigo cita quais os itens e quais as prestações estão relacionadas no anexo I do RICMS/MG. Isenção

significa dispensa do pagamento do tributo. Para ter validade é necessário está prevista em lei que a regulamentação, podendo ser por prazo determinado ou indeterminado. Por se tratar de um benefício fiscal é necessário o máximo de atenção possível para não passar despercebido e cometer alguma infração perante o fisco.

Como exemplo prático pode ser lembrado a operação de venda estadual ou interestadual de veículos novos para pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda ou autistas, diretamente por intermédio de seu representante legal, conforme convênio do CONFAZ nº 38 de 2012.

2.1.2.4. Diferimento

O diferimento está previsto nos artigos 7º ao 17º que diz: Ocorre diferimento quando o lançamento e o recolhimento do imposto não incidem em operação com determinada mercadoria ou prestação de serviço forem transferidos para operação ou prestação posterior. (Parte geral do ICMS, art.7º).

Ocorre diferimento em operações internas. Poderá ocorrer diferimento em operações interestadual, excepcionalmente mediante acordo entre unidades da federação; poderá ser instituído a qualquer tempo por ato do superintendente de fiscalização e também poderá ser suspenso a qualquer tempo.

2.1.2.5. Suspensão

A suspensão está prevista no art. 18º da parte geral do RICMS/MG, que diz: Ocorre suspensão no caso em que a incidência do imposto fica condicionada a evento futuro, é aplicável em operação com determinada mercadoria não alcança a prestação de serviço de transporte.

Na suspensão a responsabilidade pelo lançamento não é transferida, permanecendo sob a responsabilidade do contribuinte, adiando se apenas o momento de ocorrência do fato. Deve constar em documento fiscal, a circunstância de que tratando-se de bem, este pertence ao

ativo permanente ou é de uso e consumo remetente, ou de que no caso de mercadoria, esta se destine a posterior comercialização ou industrialização pelo mesmo.

2.1.2.6. Das alíquotas

Alíquota é o percentual aplicado sobre uma determinada base de cálculo, para definir o valor a ser cobrado, a título de imposto, que no caso será o ICMS. Estão previstas no art. 42º da regra geral do ICMS/MG.

No estado de Minas Gerais temos as seguintes alíquotas: 7%, 12%, 14%, 15%, 18%, 23%, 25%, 27%, 29% e 30%. A alíquota de 27% é referente ao serviço de comunicação entrando em vigorando de 1 de Janeiro de 2016 a 31 de dezembro de 2019, passando para 25% a partir de 1 de Janeiro de 2020, observado o disposto no § 19;

2.1.2.7. Base de cálculo

A base de cálculo do ICMS está regida pelo artigo 43º, nele é explicado como proceder, quais os percentuais de redução e quais os itens são contemplados com esse benefício. Dos benefícios fiscais com previsão no RICMS/2002, Anexo IV, dos quais poderão usufruir os contribuintes do ICMS, encontramos a redução da base de cálculo do imposto, aplicando tanto nas operações e prestações internas, quanto nas operações interestaduais.

2.1.3. Substituição tributária

A substituição tributária foi incorporada na constituição federal de 1988, através do artigo 150, paragrafo 7º, que diz que a lei pode atribuir ao sujeito passivo a condição de responsável pelo pagamento do imposto, cujo fato gerador ocorra posteriormente. (Planalto, CF, art.150, §7º).

A cartilha IOB (2008, p.2) resume a Substituição Tributária como: Regime que consiste em atribuir a determinados contribuintes do ICMS, qualificados como contribuinte substituto, a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do imposto devido por outros contribuintes, nomeados contribuintes substitutos. Os governos estaduais, querendo garantir o recolhimento do ICMS até o consumidor final, instituíram para alguns produtos a Substituição Tributária. Com o passar dos anos essa lista foi crescendo e hoje já existe um grande número de itens que fazem parte deste regime. São muitos os ramos de negócios abrangidos pela substituição tributária, dentre os quais podemos destacar produtos farmacêuticos, produtos alimentícios, peças e acessórios automobilísticos, pneumáticos, bebidas, cigarros, etc.

Segundo a Revista eletrônica IOB Online, o estado de Minas Gerais intensificou a utilização do regime de substituição tributária como instrumento de política tributária, promovendo a recuperação da receita do ICMS em vários setores da economia, mediante a melhoria do controle fiscal, sem contudo, elevar a carga tributária que pudesse onerar a cadeia produtiva e o consumidor final.

A responsabilidade pelo pagamento do ICMS e pelo cumprimento das obrigações tributárias decorrentes geralmente é da pessoa que promove a circulação de mercadorias ou a prestação de serviços de transportes ou de comunicação.(SILVA *et al*, 2016).

Os contribuintes envolvidos na operação da substituição tributária, bem como suas respectivas denominações são:

Substituído é o contribuinte que sofre a retenção do imposto, ou seja é aquele que já recebe a mercadoria que será promovida para uma operação subsequente com o imposto retido pelo substituto.

Substituto Tributário é o contribuinte responsável, pelo cálculo, retenção e recolhimento do imposto incidente nas operações praticadas pelos demais contribuintes da cadeia produtiva até o consumidor final.

A legislação mineira prevê três modalidades de substituição tributária: Substituição Tributária em Operações Antecedentes (Para trás), Substituição Tributária em Prestação Concomitante e por fim a Substituição Tributária em Operações Subsequentes (para Frente).

Essas modalidades serão descritas abaixo:

- 1) Substituição Tributária para Frente: Consiste na retenção e antecipação do recolhimento do imposto, por um contribuinte denominado substituto, pelo um fato ainda não praticado. Para o cálculo do imposto a indústria vai usar um percentual de valor agregado (MVA) que o estado estima que será o lucro que varejista terá ao vender para o consumidor final.

Sobre o resultado final a indústria vai abater o ICMS normal da operação e recolher o valor que ultrapassar como ICMS Substituição tributária. Com isso estado cobra o imposto da venda do produto no momento que ele sai da indústria e elege uma terceira pessoa que no caso é o substituto, ou seja, o industrial para fazer o recolhimento do tributo. O valor deste ICMS será destacado no documento fiscal e repassado para os demais contribuintes até que o produto chegue ao consumidor final (Revista eletrônica IOB).

- 2) Substituição Tributária para Trás: consiste na postergação do imposto devido, ou seja, o imposto será pago em uma operação posterior ao fato gerador. É mais comum acontecer com produtores rurais e a transação só pode ocorrer dentro do próprio estado. Esta é uma operação que não é muito falada e um pouco mais fácil de entender que a substituição tributária para frente. Como exemplo, podemos usar o produtor de leite. O fato gerador ocorre na saída da matéria prima da fazenda para o laticínio para o produto ser industrializado. Ao ser industrializado o Laticínio ficará responsável por recolher o ICMS da operação anterior e da operação posterior, pois ele irá vender o produto beneficiado para um varejista, que sucessivamente venderá para o consumidor final (Revista eletrônica IOB).
- 3) Substituição Tributária Concomitante: esta modalidade aplica-se ao serviço de transporte, pois a responsabilidade de recolhimento do imposto devido é do tomador ou do terceiro que esteja envolvido na operação. O imposto é recolhido no momento em que ocorre o fato, pode ocorrer por um prestador autônomo e empresas de transporte que não são escritas no cadastro de contribuintes. Esta também não é muito comum de acontecer, e poderá ocorrer tanto dentro como fora do estado (Revista eletrônica IOB).

2.1.4.MVA Ajustada em Operação interestadual

A margem de valor agregado – MVA, conhecida em alguns estados de Índice de Valor Agregado – IVA, é estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado, obtidos por levantamentos, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores.

§ 6º O disposto no § 5º não se aplica à operação que tenha como remetente microempresa ou empresa de pequeno porte.

§ 7º Nas operações internas com mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo, caso a alíquota

efetiva da operação própria do contribuinte seja resultante de regime especial de caráter individual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota geral, observada a fórmula “MVA ajustada = [(1+ MVA-ST original) x (1 - ALQ indiv) / (1 - ALQ geral)] -1 }x 100”. (Secretaria de Estado da Fazenda, Anexo XV RICMS/MG).

A partir da necessidade de se equiparar as tributações das operações internas com as operações interestaduais, foi criada a Margem de Valor Agregado – MVA, a ser utilizada nas hipóteses em que a alíquota interna for superior a alíquota interestadual e que possibilita o equilíbrio das cargas tributárias nas duas hipóteses de aquisição. (Revista eletrônica Legis Web:

2.2 Metodologia

A pesquisa é apresentada em forma de investigação e tem como finalidade buscar respostas as indagações da sociedade por meios de procedimentos científicos.

Esta pesquisa se caracteriza como exploratória, pois tem o objetivo de explorar os recursos disponíveis a fim de alcançar o que foi proposto no início do trabalho. Esta pesquisa é desenvolvida no sentido de proporcionar uma visão geral acerca de um determinado fato. A principal finalidade é proporcionar o maior grau de informação possível sobre o assunto que está sendo objeto do estudo e orientar a fixação dos objetivos propostos.

A pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisa-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles. Assim, este trabalho pretende descrever as dificuldades que muitos contadores tem para aplicar a substituição tributária de forma correta no dia a dia, visto que alguns tem dificuldades na hora de emitir o documento fiscal e também tem dificuldade de compreender a legislação devido as muitas mudanças ocorridas na legislação.

Em relação aos procedimentos, esta pesquisa será bibliográfica, pois será desenvolvida com base em material publicado em livros, jornais, artigos acadêmicos, redes eletrônicas disponíveis. O material consultado na pesquisa abrange todo referencial já tornado publico em relação ao tema de estudo, de publicações avulsas, legislação, revistas, livros dentre outros materiais. Por meio dessas bibliografias reúnem se conhecimentos do tema pesquisado. A través de estudos contábeis, percebe-se que a pesquisa bibliográfica está sempre presente, pois

haverá situações em que são poucos os materiais disponíveis. Já em outros, haverá um vasto material, o que possibilitará o estudante reter o máximo de informação, essencial para o desenvolvimento da pesquisa, sob pena de perder o foco que efetivamente pretende contemplar.

2.3 Discussão teórica

O trabalho nasce de uma situação cotidiana vivenciada diretamente junto aos profissionais de contabilidade que diariamente lidam com alterações na legislação tributária. Os profissionais por esbarrarem em situações que muitas vezes lhes trazem dúvidas, têm investido mais em capacitação e também em assessoria contábil afim de, está mais bem preparado para atender seus clientes e prestar serviço com mais excelência e dinamismo.

Para melhor compreender como a substituição tributária é aplicada, vamos falar somente da substituição tributária para frente, tanto em operações internas como em operações interestaduais.

Segundo Silva *et.al*(2016, p.117), a maioria dos contadores conhece muito pouco sobre a substituição tributária. Ele diz que muitos conhecem que a substituição é apenas recolhimento antecipado do ICMS recolhido por um substituto, ou seja, o fato gerador ainda não foi praticado pelos demais contribuintes da cadeia produtiva.

É sabido que para a realização correta do cálculo têm que ser observados alguns requisitos que são essenciais como: De onde o produto está saindo e para onde ele está indo, se existe algum benefício fiscal como redução da base de cálculo, qual o tipo de empresa que está comprando a mercadoria, de onde é a empresa, qual a margem de lucro, ou seja, é um processo bem complexo e que necessita de muito estudo e de muito entendimento.

Seria interessante para o contador contar com a assessoria de um bom advogado tributarista, para o auxiliar quando surgir dúvidas a respeito da legislação como: formas de aplicar a substituição tributária, a maneira de como proceder na hora de realizar o cálculo, quanto as alterações e as revogações que acontecem na lei.

Por ser uma legislação complexa e rica de detalhes, gera muitas dúvidas. De janeiro a outubro de 2017 no âmbito estadual, foram feitas 185 publicações entre decretos portarias e resoluções, sendo: 74 decretos, 77 portarias e 34 resoluções.

Para melhor representar o que este trabalho propõe, será exposto abaixo um quadro que mostra as dúvidas encontradas pelos contadores conforme relato de SILVA. *et.al* (2016), e também mostrar como são feitos os cálculos para poder apurar o ICMS-ST em operações internas e também em operações interestadual. Também serão apresentados os itens que compõe e os itens que não compõe a base de cálculo de apuração do imposto referente à Substituição Tributaria.

Quanto ao preenchimento correto da nota fiscal, basta observar os campos referentes ao cálculo do imposto e ir colocando os valores devidos em seus campos próprios, observando sempre os cálculos dos valores para não coloca-los em locais indevidos.

Quadro 1 -Principais dúvidas

Principais Dúvidas	Respostas
Procedimento Cálculos	O cálculo é: preço do produto + IPI + frete + margem do produto. Da base de cálculo encontrada, aplicar a alíquota interna.
Compras Interestaduais	O estado de MG exige que o comerciante adquirente, recolha antecipadamente, através de DAE, o ICMS das operações subsequentes, por ocasião da entrada de mercadoria em território mineiro.
Preenchimento da Nota Fiscal	Os valores referentes à operação própria serão normalmente lançados, com destaque do ICMS. O valor do ICMS retido da sua base de cálculo será lançado em campo próprio no documento fiscal.

Fonte: Adaptado pelo autor.

Após serem detectadas quais as principais dúvidas apontadas, o próximo passo será fazer um estudo aprofundado na legislação e também uma pesquisa detalhada com empresas que prestam assessoria online, para solucionar o problema de forma prática e eficiente.

A revista eletrônica IOB Online mostra de forma prática quais valores integra a base de cálculo do imposto:

a) Nas operações com mercadorias:

- Todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou pelo remetente, como frete, seguro, juros, acréscimos ou outras despesas.

- Vantagem recebida a qualquer título pelo adquirente, salvo desconto, abatimento que independam de condição, assim entendidos os que estiverem subordinados a eventos futuros ou incertos.

b) Nas prestações, todas as importâncias recebidas ou debitadas do tomador do serviço, como seguro, desconto concedido sob a condição do preço de serviço de coleta e entrega de carga.

É válido lembrar que existe alguns valores destacados nos documentos fiscais que não compõem a base de cálculo do ICMS.

a) O IPI, quando o produto é destinado à industrialização ou a comercialização, configurar fato gerador de ambos os casos.

b) Taxa de embarque devida pela utilização de terminal rodoviário na prestação de serviço de transporte rodoviário, interestadual e intermunicipal, de passageiros.

As revistas que dão esse suporte de assessoria, já possui a funcionalidade de fazer o cálculo dentro do sistema, basta alimentar o sistema de forma correta para se chegar ao valor correto a ser recolhido.

Para mostrar como é feito o cálculo do ICMS-ST, foi utilizado o simulador de cálculo da revista eletrônica COAD.

É válido lembrar também que após o resultado do cálculo, o sistema fornece todos os dados necessários como: qual a classificação da mercadoria na tabela CEST, qual o segmento que a mercadoria pertence, qual a mercadoria alvo do cálculo, qual a classificação na tabela TIPI, quais as fundamentações legais estão sendo utilizadas para a realização do cálculo, qual a origem e qual o destino, e depois do cálculo já realizado o sistema fornece um espelho de como ficará a nota fiscal após a sua emissão.

No exemplo será utilizada a mercadoria Panetone para a realização do cálculo de uma operação interestadual entre os estados de Minas Gerais e São Paulo.

CEST abreviatura de código especificador da substituição tributária e tem como objetivo uniformizar e identificar as mercadorias sujeitas à substituição tributária. (www.asseinfo.com.br/blog/cest/)

TIPI- tem por base a nomenclatura comum do mercosul – MCN. (Planalto, Decreto 8.950 de 29/12/16. (www.normaslegais.com.br/legislação/decreto-8950-2016.htm))

Foram utilizados os seguintes valores: Venda total de Mercadorias R\$ 1.550,00, Outras Despesas R\$ 25,73, Frete R\$ 45,00, Seguro R\$ 22,50, IPI R\$ 150,00.

Quadro 2 - Calculo do ICMS-ST – mercadoria Panetone.

OPERAÇÃO INTERNA	
Margem – MVA	38,00%
Alíquota ICMS na operação própria	18%
Alíquota de ICMS no estado destino	18%
Alíquota adicional	N/A
Base de cálculo na operação própria	R\$ 1.592,42
ICMS da operação própria	R\$ 286,64
Base de cálculo do ICMS-ST	R\$ 2.304,39
ICMS-ST	R\$ 128,15
Total da Nota Fiscal	R\$ 1.798,01
OPERAÇÃO INTERESTADUAL MINAS GERAIS/ SÃO PAULO	
Margem – MVA	48,10%
Alíquota ICMS na operação própria	12%
Alíquota de ICMS no estado de destino	18%
Alíquota adicional	N/A
Base de cálculo na operação própria	R\$ 1.592,42
ICMS na operação própria	R\$ 191,09
Base de cálculo ICMS/ST	R\$ 2.473,05
ICMS-ST	R\$ 254,06
Total da Nota Fiscal	R\$ 1.923,91

Fonte:Desenvolvido pelo autor

Confrontando o decreto 43.080 conjuntamente com as ideias de Silva, pode ser observado que a sistemática de aplicação do ICMS torna-se confusa devido a grande quantidade de detalhes que a legislação apresenta. SILVA et.al (2016) explana sobre a dificuldade que alguns contadores têm para chegar à base de cálculo do imposto, sobre as compras realizadas fora do estado e também sobre o preenchimento da nota fiscal. Analisando a legislação pode-se encontrar quais os itens que compõe a base de cálculo e quais não compõe. A revista IOB online trás de forma mais clara e precisa como proceder e realizar os cálculos. A maior dúvida surge quando as compras são realizadas fora do estado, e como deve ser feito o cálculo da MVA ajustada para poder achar qual o valor será utilizado para chegar ao valor do imposto a ser pago . Atualmente são utilizados recursos por meio de revistas eletrônicas que já realizam o cálculo facilitando o trabalho do contador. As revistas trás de forma mais simplificada o conteúdo da lei, pois eles contam com assessorias jurídicas e com

profissionais, altamente qualificados no ramo contábil, o que facilita muito a compreensão do usuário.

Se não existisse recursos como os citados por SILVA *et.al*(2016), seria muito mais complicado manter atualizado, visto que tudo o que é necessário para saber sobre o ICMS-ST tem na legislação, de uma forma confusa e de difícil entendimento para quem tem facilidade para interpretar a lei.

3 CONCLUSÃO

Como foi descrito acima por SILVA *et.al*(2016) as principais dúvidas foram: o preenchimento do cálculos, como proceder sobre as vendas efetuadas em outros estados e preenchimento das notas fiscais.

Sobre os cálculos pode-se observar nos artigos 10 e 11 do regulamento do ICMS-ST, que o cálculo será obtido pela inclusão do ICMS ao valor da operação praticada. O que faz com que a dúvida surja em relação ao cálculo a ser realizado é como será feita essa operação e quais os valores devem ser considerados para compor essa base. Os contadores com menor tempo de experiência têm mais dificuldade para poder trabalhar com essa sistemática, ao passo que contadores com mais de cinco anos de experiência, por ter mais contato com a sistemática da substituição tributária, mais contato com a legislação, mais facilidade para fazer análise de consultoria recebida.

SILVA *et.al* (2016), diz também que a maioria das empresas envolvidas na substituição tributária, são empresas de pequeno e médio porte, então sendo assim o imposto já vem retido na nota fiscal do fabricante, o que significa que o recolhimento foi feito antecipadamente. A principal dificuldade é quando o imposto não vem recolhido o contador tem que fazer esse cálculo. O que ocorre é que muitas vezes isso passa despercebido, causando prejuízo para o empresário e também para o contador, uma vez que os juros e multas são todas de responsabilidade do contador.

Preencher o documento fiscal talvez seja a parte menos complicada, uma vez que o contador já obteve todas as informações necessárias. Basta ter um pouco mais de atenção, pois todos os valores referentes a operação já estão calculados, faltando somente serem colocados nos seus devidos lugares no documento fiscal.

Conclui-se que o trabalho apresentado tem relevância, pois cumpriu todos os objetivos propostos. As dificuldades foram apresentadas e também foram apontadas as formas para poder minimizar essas dúvidas. Através de acompanhamento diário da legislação,acompanhamento de periódicos (IOB, COAD) e diversos outros existentes no mercado, cursos de capacitação oferecidos por sindicatos de classe e uma boa assessoria contábil. Tudo isso favorece para sanar as dúvidas existentes e também deixar o profissional mais bem preparado. O mercado está cada dia mais exigente e na busca incessante por profissionais qualificados e comprometidos. O contador que não estiver preparado para atender este mercado está correndo o risco de ser expurgado do mercado de trabalho.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

BRASIL-Constituição da Republica Federativa do Brasil. Art.155, §2º, disponível em <<http://www.planalto.gov.br>>

BRASIL-Decreto 8950 de 29 de dezembro de 2016, disponível em www.normaslegais.com.br/legislacao/decreto8950-2016.htm acesso em 15/11/2017 as 15:07

COAD, disponível em <www.substituicaotributaria.com/SST/substituicao-tributaria/experimente/> acesso em 06/11/2017.

Diário do Comércio, disponível em <<https://www.dcomercio.com.br/categoria/leis-e-tributos/icms-o-peso-pesado-dos-impostos>> acesso em 15/11/2017 as 09:46

FARIA, Luis Carlos Silva de. Substituição Tributária do ICMS-Injusta Imposição Confiscatória. 2ª Edição. Curitiba: Ed.Juruá 2010.

IOB Online, disponível em <www.iobonline.com.br>

Legis Web, disponível em <<https://www.legisweb.com.br/substituicao-tributaria-mva-ajustada.html>>

MINAS GERAIS (2002) Decreto 43.080 de 13 de dezembro de 2002, Anexo XV, Regulamento do ICMS substituição Tributária.

SILVA et al (2016) A Substituição Tributária e as Empresas de Contabilidade: Percepção da Implantação do Processo.

THOMÉ, Irineu (2001), Empresas e Serviços Contábeis: Estrutura e Funcionamento. São Paulo. Ed Atlas.