

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

GUILHERME RÖPKE PORTO ALEGRE

**IMPACTO DAS ALTERAÇÕES DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM
UMA EMPRESA COMERCIAL DO SUL DE SANTA CATARINA POR MEIO DO
DECRETO Nº. 104/2019**

CRICIUMA

2019

GUILHERME RÖPKE PORTO ALEGRE

**IMPACTO DAS ALTERAÇÕES DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM
UMA EMPRESA COMERCIAL DO SUL DE SANTA CATARINA POR MEIO DO
DECRETO Nº. 104/2019**

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. Msc. Fernando Marcos Garcia

CRICIUMA

2019

GUILHERME RÖPKE PORTO ALEGRE

**IMPACTO DAS ALTERAÇÕES DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM
UMA EMPRESA COMERCIAL DO SUL DE SANTA CATARINA POR MEIO DO
DECRETO Nº. 104/2019**

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, 06 de dezembro de 2019.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Fernando Marcos Garcia - Mestre - UNESC - Orientador

Prof. Luan Philippi Machado - Especialista - UNESC

Profª. Patriele de Faveri Fontana - Especialista – UNESC – Examinadorª

Aos professores do curso de Ciências Contábeis e à instituição por todos esses anos que se passaram e pela história que ficou nesse campus para que uma nova fase comece em minha vida.

AGRADECIMENTOS

Agradeço em primeiro lugar a Deus por me fazer chegar até aqui e estar em todos os momentos me ajudando a superar desafios.

Aos meus pais Tânia e Volnei que me apoiaram em todos esses anos de estudo e não mediram esforços para que eu alcançasse meus objetivos pessoais e profissionais.

Agradeço ao meu professor orientador Me. Fernando Marcos Garcia por toda a ajuda neste trabalho e por não ter desistido de mim.

Agradeço à minha esposa Luana por sempre estar comigo e fazer com que eu desse o melhor de mim neste trabalho.



**IMPACTO DAS ALTERAÇÕES DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM
UMA EMPRESA COMERCIAL DO SUL DE SANTA CATARINA POR MEIO DO
DECRETO Nº. 104/2019**

Guilherme Röpke Porto Alegre¹

Fernando Marcos Garcia²

RESUMO: O Código Tributário Nacional (CTN) criado pela Lei nº. 5172 de 1966, abrange sobre o Sistema Tributário Nacional (STN) e institui normas de direitos tributários que devem ser seguidos pela União, Estados e Municípios. O Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICMS) é um dos tributos mais arrecadados no país, de competência dos Estados. De acordo com a Constituição Federal (CF) de 1988, cada Estado possui autonomia para legislar sobre os tributos de sua competência tributária, por isso cada unidade federativa possui seu próprio Regulamento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS) que têm como fato gerador a movimentação de mercadorias dos estabelecimentos, seja a destinação para venda ou não, ou a realização da prestação de serviço. Para evitar a sonegação fiscal de ICMS os Estados decidiram aderir a modalidade de Substituição Tributária (ST) do recolhimento do imposto, para antecipar o recebimento desses valores levando em consideração a Margem de Valor Agregado (MVA) que agrega valor ao produto, integrando a base de cálculo para apuração do valor de imposto devido. Em 2019 houveram alterações significativas na legislação estadual de Santa Catarina por isso o objetivo geral desse artigo é analisar os efeitos dessas alterações na tributação do ICMS por substituição tributária em uma empresa comercial do sul do Estado de Santa Catarina. A metodologia da pesquisa é de forma quantitativa, por meio de pesquisa de campo, com dados documentais da empresa em estudo de caso. Com a análise dos resultados encontrados mostram números favoráveis à economia da empresa, diminuindo seus custos com esse tributo em produtos que tiveram o recolhimento de ICMS por substituição tributária revogados.

PALAVRAS-CHAVE: Tributação; Tributos Estaduais; Arrecadação Tributária.

ÁREA-TEMÁTICA: Tema 05 – Contabilidade Tributária

1 INTRODUÇÃO

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) foi instituído para gerar uma maior liberdade orçamentária para os Estados e o Distrito Federal, já que a função central deste tributo é garantir as receitas fiscais para estes entes federados. A Constituição Federal (CF) de 1988 atribuiu à competência estadual na

¹ Acadêmico da 9ª fase de Ciência Contábeis da UNESC – Universidade do Extremo Sul Catarinense.

² Professor e Orientador do Curso de Ciência Contábeis da UNESC – Universidade do Extremo Sul Catarinense.



instituição do ICMS, o que deu o direito de possuir uma legislação própria para as unidades federativas.

Um dos principais objetivos da administração pública se refere à adoção de políticas que elevam o nível de arrecadação do ICMS em função da queda da sonegação fiscal e para manter a carga tributária sem que prejudique a competitividade de cada setor (BRASIL, 2017), a principal técnica que permite uma política de tributação mais eficiente é a substituição tributária que define o fabricante ou distribuidor como contribuinte responsável, na condição de substituto tributário, para reter o tributo devido nas operações subseqüentes até o consumidor final.

A praticidade da fiscalização levantou inúmeras questões acerca do tema já que com o pretexto de simplificar a arrecadação, o contribuinte deveria antecipar o pagamento. Para o fisco se tornava um tanto quanto sedutor a possibilidade de receber o tributo antes mesmo da ocorrência do fato gerador, já que essa prática faz com que as receitas sejam antecipadas e a arrecadação seja aumentada. Com sua importância em termos fiscais, o ICMS se tornou assunto decorrente em debates políticos (SEF/SC, 2019)

O ICMS - ST é recolhido na entrada dos produtos no estabelecimento quando é aplicada a Margem do Valor Agregado (MVA) ajustada para corrigir diferenças entre a alíquota interna do Estado e as alíquotas interestaduais. Para ajustar a MVA o Estado presume a porcentagem que seria o lucro da empresa sobre o custo do produto. Como há essa arrecadação presumida e pagamento antecipado em relação ao fato gerador, por muitas vezes o contribuinte é prejudicado quando vende o produto com uma margem menor que a pré-estabelecida pelo Estado ou acaba por não ter a saída do estoque devido à inviabilidade (RICMS, 2019).

Em Santa Catarina, por meio do Decreto nº. 104 de 23 de abril de 2019 que entrou em vigor no dia 1º de maio de 2019, revogou a participação de diversas mercadorias no cálculo da ST. Assim o problema desse estudo é saber quais impactos a alteração do ICMS por substituição tributária, de acordo com Decreto nº.104/19, ocasionará numa empresa comercial do sul de Santa Catarina?

O objetivo geral é analisar as alterações contidas no Decreto nº. 104/19 para a tributação do ICMS por substituição tributária em uma empresa comercial do sul de Santa Catarina.

Para isso alguns objetivos específicos são elencados com o propósito de alcançar o objetivo geral deste estudo:

- Apresentar a legislação vigente e as alterações do Decreto nº. 104 de 2019;
- Calcular o ICMS e ICMS-ST após a alteração do Decreto nº. 104/19 com os dados obtidos na empresa do estudo de caso;
- Analisar as informações encontradas para identificar quais os efeitos da exclusão da ST para a empresa.

Atualmente o portal de transparência do poder executivo de Santa Catarina publicou que em 2019 o ICMS é responsável por cerca de 86% da arrecadação de impostos do Estado e por isso é necessário verificar se os incentivos fiscais revogados pelo governo de Santa Catarina, e a saída do Estado do sistema de substituição tributária para alguns segmentos e produtos específicos das atividades econômicas irão promover o incremento de variáveis importantes para o desenvolvimento regional como faturamento das empresas afetadas e as receitas tributárias (SEF/SC, 2019).



Com o fim da substituição tributária de alguns produtos, verificou-se a necessidade de um estudo para identificar quais as alterações do ICMS de Santa Catarina a partir do Decreto nº. 104/2019. Ao estabelecer o pagamento antecipado do imposto com a aplicação da margem de valor agregado como base para o cálculo de recolhimento promoveu-se então uma distorção entre os valores devidos pelo contribuinte e os valores pagos em função da Substituição Tributária do ICMS, o que alterou o preço final do produto para o contribuinte e afetou diretamente a arrecadação do Estado.

Assim este artigo busca esclarecer as alterações e influências do Decreto nº. 104/19, contribuindo para entendimento acerca do ICMS e da modalidade de recolhimento por substituição tributária. O Estado já publicou por meio de correio eletrônico, notícia que em breve terá mais alterações que influenciarão nos demais setores da economia catarinense que recolhem imposto por substituição tributária em seus produtos. Por tanto, este artigo servirá de base para continuar o estudo sobre este assunto.

Os próximos capítulos contêm informações para a fundamentação teórica deste trabalho, bem como as metodologias utilizadas, levantamento de dados e análise das informações encontradas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo aborda-se o referencial teórico acerca da legislação tributária de Santa Catarina com foco no ICMS, a modalidade de cálculo por substituição tributária e as alterações na legislação com o Decreto nº.104/19 feitas pelo Governo do Estado de Santa Catarina em 2019.

2.1 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

O Sistema tributário Nacional (STN) está previsto nos Artigos 145 a 162 da Constituição Federal (CF) de 1988, onde constam os princípios gerais que regulamentam o sistema de tributação no país e também as limitações ao poder de tributar. Harada (2008) afirma que o sistema tributário é o conjunto de normas constitucionais que estão no sistema jurídico global, que são formados por um conjunto unitário e ordenado de normas subordinadas aos princípios fundamentais.

A contabilidade foi desenvolvida para que pudesse controlar de forma exata e fidedigna os fatos que possam afetar as situações patrimoniais, financeiras e econômicas das instituições sejam elas públicas ou privadas, cabe a contabilidade analisar de maneira útil as informações para que possa influenciar na tomada de decisões seja para o pessoal interno da instituição como funcionários, gerentes ou administradores ou seja para o pessoal externo como bancos, investidores e as demais pessoas interessadas nas demonstrações contábeis da empresa (FABRETTI, 2015).

O Patrimônio é o conjunto de elementos que dão vida à empresa que incorpora os objetos de uso como computadores, mesas, armários entre outros, materiais de consumo como os materiais de limpeza e de escritório e os valores que a empresa tem para receber e para pagar. O Patrimônio se constitui como objeto da contabilidade que possui uma finalidade específica que é o conjunto de bens, direitos e obrigações da entidade como objeto para que se apurem de forma exata os resultados do exercício de maneira clara e sintética e para isso faz-se necessário



estudar registrar e controlar os atos e fatos que produzem as mutações do patrimônio (RIBEIRO, 2013; FABRETTI, 2015).

Para que a instituição possa calcular de maneira justa o resultado fiscal e fazer seu planejamento tributário, as legislações impostas pela União, Estado ou Município devem seguir os princípios tributários da Legalidade, Isonomia, Anterioridade, Irretroatividade e noventena que constam no Art. 150 da CF/88 e o princípio da capacidade contributiva, dispostas no Art. 145 da CF/88.

O princípio da Capacidade Contributiva é, conforme Malheiros (2013), a concretização da igualdade dos impostos, esse princípio se refere ao tratamento que o Estado incube aos cidadãos. Com esse princípio a tributação deve ser adaptada conforme a riqueza dos contribuintes.

O princípio da Legalidade diz que os tributos só podem ser aumentados e cobrados caso haja alguma lei que o estabeleça, o princípio da Isonomia diz que todos os contribuintes são iguais perante a lei não sem que a quantia arrecadada por ambos os contribuinte seja relevante; o princípio da anterioridade diz que a lei que institui o tributo deve ser anterior ao exercício financeiro de incidência; o princípio da irretroatividade diz que a lei deve ser aplicada apenas aos fatos que são realizados após sua entrada em vigor e o princípio da noventena diz que só é possível alterar tributos noventa dias após a publicação da lei que os instituiu (FABRETTI, 2014).

O Tributo é a principal fonte de arrecadação de recursos do governo para financiar os serviços públicos sendo ele uma prestação paga na moeda corrente seja em dinheiro ou algo equivalente. É uma prestação obrigatória e não pode apresentar caráter punitivo e o fato gerador não pode ser realizado a partir de uma atitude ilícita do contribuinte que se faz obrigatória de ser paga conforme o CTN (art. 3º), “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída por lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Pode-se dividir os tributos em cinco:

1. impostos
2. taxas
3. contribuições de melhoria
4. empréstimos compulsórios
5. contribuições sociais

Os impostos são tributos que têm por fato gerador uma situação independente de uma atividade estatal específica, em relação ao contribuinte (CTN).

Harada (2018) explica que as taxas têm como fato gerador o exercício de polícia ou utilização de serviço público prestado ou colocado à disposição do contribuinte.

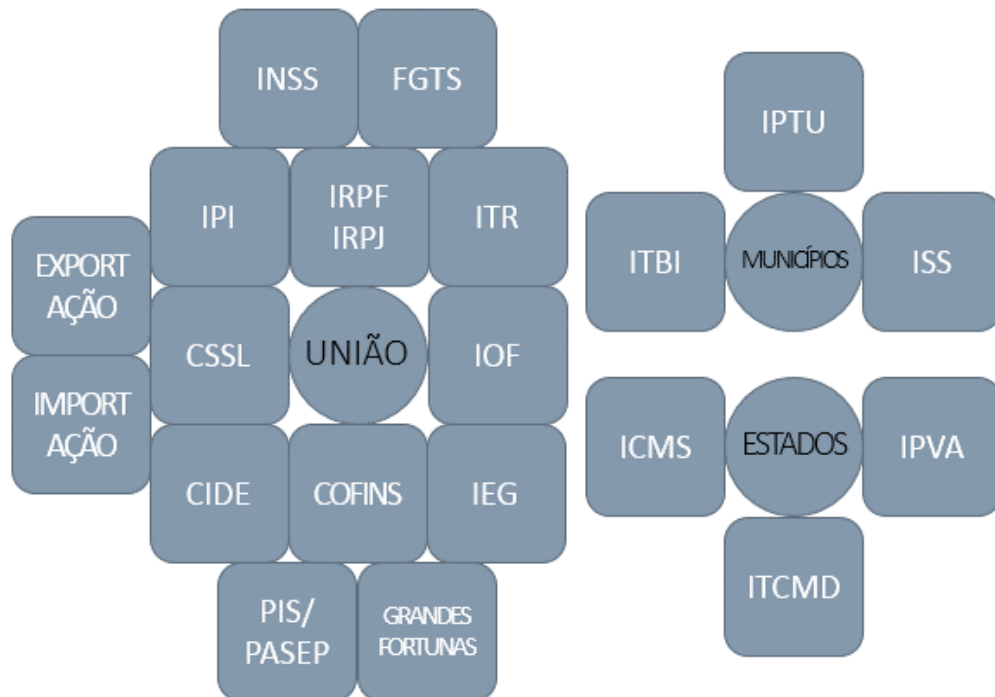
Já a contribuição de melhoria é cobrada quando o Estado realiza uma obra pública na qual valorize o imóvel do contribuinte, e os empréstimos compulsórios têm sua imposição atribuída exclusivamente à União e são instituídos mediante lei complementar para atender as despesas extraordinárias que decorrem de calamidades públicas, guerras ou sua iminência e também em casos de investimento público urgente com interesse nacional (HARADA, 2018).

E as contribuições sociais são vinculadas a atuação indireta do estado, caracterizada pelo fato de determinada atividade administrativa de interesse geral ocasionar mais despesas em prol de uma ou mais pessoas específicas (contribuintes) que usufruem de benefícios diferentes das demais pessoas (não contribuintes) o que

traz seu fundamento na maior despesa provocada pelo contribuinte e na sua vantagem causada pelo Estado (HARADA, 2018).

A competência tributária estabelece a quem compete criar e arrecadar determinados tributos. Por meio da competência tributária é repartido entre os entes Federais, Estaduais e Municipais o poder de arrecadar tributos conforme a Imagem 1 demonstrada abaixo:

IMAGEM 1 – Competência Tributária e Seus Tributos



FONTE: Elaborado pelo autor com base na CF/88.

Compete a União legislar (CF, 1988) sobre:

- Imposto sobre Importação (II),
- Imposto sobre Exportação (IE),
- Imposto sobre Grandes Fortunas,
- Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI),
- Imposto de Renda e Proventos (IRPF e IRPJ),
- Imposto sobre Propriedades Rurais (ITR),
- Imposto Residuais da União,
- Imposto sobre Operações Financeiras (IOF),
- Imposto Extraordinário de Guerra (IEG),
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (CONFIS),
- Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE),
- Contribuição sobre o Lucro Líquido (CSLL),
- Previdência Social (INSS),
- Fundo de Garantia do Trabalhador (FGTS),
- Programa de Integração Social e Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP).



Ao Estado compete legislar sobre:

- o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS);
- imposto sobre tramitação Causa Mortis e Doação (ITCMD);
- Imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA).

Municípios cabe legislar sobre:

- o Imposto sobre Transmissão de Bens Inter Vivos (ITBI);
- Imposto sobre Serviços (ISS);
- Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU).

Com base nestas informações, o estudo segue sobre o imposto estadual que é o ICMS, com foco na funcionalidade e aplicabilidade da modalidade de substituição tributária no ICMS em Santa Catarina.

2.2 ICMS

O Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação ainda que as operações se iniciem no exterior cuja sigla é ICMS é o principal imposto estadual. Tem como aspectos relevantes, a competência dos governos estaduais, o princípio da não-cumulatividade e o fato de ser um imposto seletivo, cobrado conforme a relevância do produto ou serviço para a sociedade de modo geral (BRASIL, 1988).

O ICMS diz respeito as operações relativas à circulação de produtos e essa é a materialidade mais conhecida pertencente a todos os procedimentos que importem nas circulações de mercadorias, visto a dificuldade de se recolher o tributo se criou a substituição tributária para reduzir a sonegação e a atuação das empresas fora dos registros e com o objetivo de fiscalizar suas atividades por meio de órgãos competentes (SANTOS; ARAÚJO FILHO, 2017).

O fato gerador é expresso em lei que provoca o nascimento da obrigação tributária. O Art. 1º do Regulamento do ICMS de Santa Catarina (RICMS/SC) trata das operações que causam a incidência do imposto, ou seja, que fazem com que o fato gerador do ICMS ocorra sempre que verificadas operações de circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação mesmo que as operações e prestações se iniciem no exterior.

Além da ocorrência do fato gerador, para ser exigido o recolhimento do ICMS, deve-se averiguar, também, a ocasião de sua ocorrência. No Art. 3º Capítulo I, Seção II do RICMS/SC-01 estabelece quando há a concretização da operação para que ocorra a tributação, sempre que ocorrer uma operação relativa à circulação de mercadoria ou serviço, é caracterizado o fato gerador do ICMS.

A base de cálculo do imposto é o montante sobre o qual será aplicada a alíquota para se chegar ao valor do imposto devido. Conforme o art. 9º do RICMS/SC, a base de cálculo é o montante da operação, incluindo o frete e despesas acessórias cobradas do comprador.

Caso não haja os valores que estão destacados no Art. 9º do RICMS/SC, tem-se como base de cálculo o disposto no Art. 11 do RICMS/SC-01 que estabelece como valor da operação o preço corrente, o preço de mercado atacadista local ou regional do bem ou o preço cobrado na operação mais recente entre o destinatário e o remetente. O art. 12 do RICMS/SC-01 dispõe sobre a base de cálculo quando se trata de prestação de serviços, como sendo esse o preço total do serviço.



Também integram a base de cálculo do ICMS devido na operação o frete e as despesas acessórias conforme o art. 22 do RICMS/SC, ainda se somam à base de cálculo seguros, juros e demais valores pagos, sejam eles recebidos ou debitados como descontos concedidos sob condição.

A base de cálculo é o ponto de partida para determinar o imposto devido. A alíquota é o percentual aplicado sobre a base de cálculo para encontrar o valor do imposto devido e esse percentual é definido em lei. A responsabilidade pelas alíquotas compete aos Estados e ao Distrito Federal e são limitados sobre a fixação de alíquotas nas operações no art. 155 da CF nos incisos IV a VII, § 2º onde define Senado Federal como responsável por fixar alíquotas mínimas e máximas e estabelece que nas operações e prestações a consumidor final de outro estado é adotada a alíquota interestadual e caberá ao Estado do destino o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual.

O contribuinte é qualquer pessoa física ou jurídica que realize operações de circulação de mercadorias ou prestação de serviços, é aquele que tem relação direta e pessoal com o fato gerador (RICMS).

As alíquotas internas do ICMS em sua grande parte é 17%, em alguns casos podem ser utilizados 7%, 12% ou 25%.

2.2.1 ICMS por Substituição Tributária

A substituição tributária foi regulamentada em 1993, por meio da Emenda nº. 3 do art. 150, §7 da CF/88, quando foi então adotada por todas as unidades da federação. A ideia da ST é reduzir as sonegações e informalidades com a função de que terceiros tenham a responsabilidade de recolher o imposto (SANTOS; ARAÚJO FILHO, 2017).

A Lei Kandir, Lei Complementar nº. 87 de 1996 que regula os Estados e o Distrito Federal nos termos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), pode atribuir a responsabilidade pelo pagamento do imposto a um contribuinte para assumir a condição de substituto tributário, e essa responsabilidade pode ser atribuída no que se refere ao imposto incidente sobre uma ou mais operações sejam elas antecedentes, concomitantes ou subsequentes.

Os contribuintes da ST se dividem em substituído que é quem tem o imposto correspondente à operação pago pelo contribuinte substituto, este por sua vez, é o responsável pela retenção e recolhimento do imposto incidente conforme Canapini (2007). O fato gerador ocorre com a venda do contribuinte substituído onde este deve recolher o imposto, porém, por lei, quem tem a responsabilidade de recolher o imposto é o contribuinte substituto.

O ICMS – ST possui três modalidades de recolhimento sendo elas:

1. Antecedente: que tem por finalidade o diferimento do tributo, ou seja, o adiamento do recolhimento do tributo o que faz com que o próximo contribuinte tenha que recolher e pagar o imposto.
2. Concomitante: determina a necessidade de recolhimento no instante em que ocorre o fato gerador como, por exemplo, o serviço de transporte.



3. Subsequente: foi uma maneira criada para a cobrança antecipada do imposto, é recolhido pelo substituto no momento da saída da mercadoria para o substituído, também conhecida como substituição tributária para frente ou progressiva, como pode ser visto na Imagem 2, onde a arrecadação é centralizada pelo fisco em um único lugar mesmo quando a mercadoria passa por vários estágios. Com essa modalidade é permitido a realização da retenção e o recolhimento do imposto devido pelos contribuintes das futuras operações com o dever de reter o imposto do contribuinte que venderá as mercadorias. Como o objetivo de, além de antecipar o recebimento do imposto devido nas comercializações dos produtos que ainda não aconteceram, servir como uma proteção ao Estado contra a inadimplência já que a arrecadação, nesta modalidade, é feita pela indústria (TEIXEIRA, 2017).

IMAGEM 2 – Exemplo de cadeia comercial na operação subsequente.



Fonte: Elaborado pelo autor com base no RICMS.

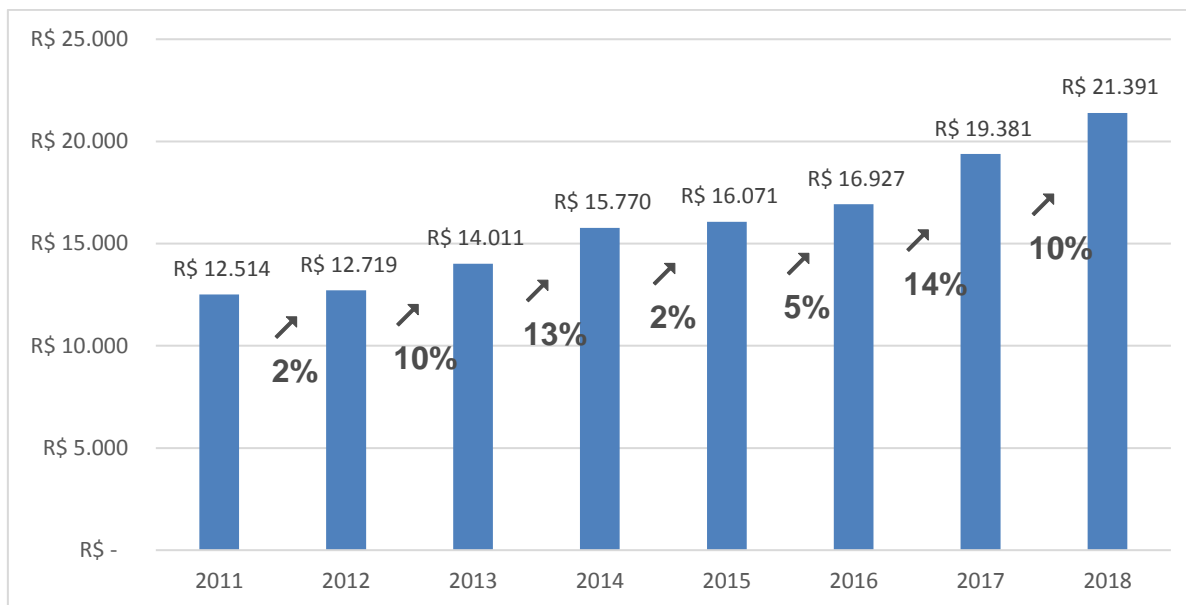
Conforme exposto acima, quando a indústria realizar a operação de venda para o comércio varejista, deverá efetuar o recolhimento do ICMS da operação própria, e na condição de substituto tributário deverá recolher o ICMS em todas as operações subsequentes, até que o produto seja adquirido pelo consumidor final. Quando o comércio varejista, na condição de substituído, realizar a venda para o consumidor final, não será destacado o ICMS total da cadeia, o normal e ST, na nota fiscal visto que o ICMS-ST foi pago pelo fornecedor na operação anterior (RICMS, ANEXO III, Título I, Capítulo I, art 1º, § 1º).

Na tributação do ICMS, a substituição tributária para frente modifica “os critérios temporal (antecipa-se a ocorrência do fato jurídico do ICMS), subjetivo (faz-se ingressar a relação à figura do substituto) e quantitativo (convenciona-se em termos arbitrários a base de cálculo da exação)”. O recolhimento dos impostos por substituição tributária é um meio eficaz e prático para a administração pública já que faz a tributação, arrecadação e a fiscalização em uma só vez o que garante os ingressos de receitas tributárias nos cofres públicos (PEREIRA, 2017).



Ao analisar o histórico de arrecadações do Gráfico 1, nos últimos anos esse valor tem crescido a cada ano, e uma das razões para esse crescimento é a cobrança antecipada do tributo com uma margem presumida maior que a realizada, conforme o crescimento econômico de cada setor no Estado (SEF/SC, 2019).

GRÁFICO 1 – Arrecadação anual de ICMS em Santa Catarina



Fonte: Elaborado pelo autor com base na SEF/SC.

Pode-se verificar que conforme o gráfico, as arrecadações de ICMS em Santa Catarina crescem todo ano, e conforme Pereira (2017) com uma MVA presumida maior que a realizada, o Estado tem chance de arrecadar um valor consideravelmente maior ao que realmente se pratica no mercado sem que a empresa possa ter o retorno da quantia paga a maior, salvo casos de furtos, roubos ou qualquer outra perda.

A apuração do imposto deve ser diária ou mensal. Caso o contribuinte opte pela apuração mensal, geralmente, este deve recolher a ST no dia 10 do mês subsequente, para empresas normais (RICMS/SC-01, Anexo 3, art. 163).

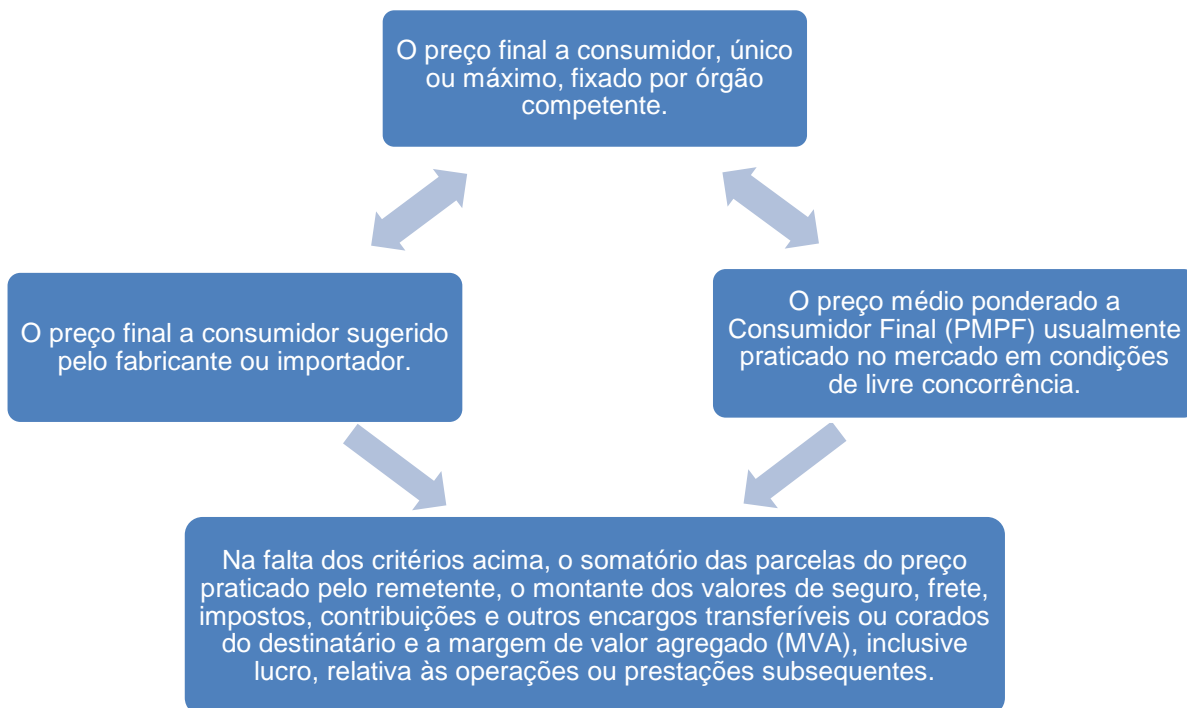
A base de cálculo de qualquer tributo é extremamente importante para atender o princípio constitucional da capacidade contributiva que é a capacidade que o contribuinte tem de pagar o tributo, com isso o estado não deve arrecadar de qualquer contribuinte mais do que ele possa suportar já que se fizer assim, o Estado realizará o confisco conforme o art.145 §1 da CF/88).

Para garantir que a mercadoria seja tributada de acordo com a CF, deve haver uma correlação entre a base de cálculo e a hipótese de incidência do tributo, ou seja, se a hipótese de incidência for a venda de uma mercadoria, então sua base de cálculo somente poderá ser o valor de venda realizado na operação. Há também casos que outros valores podem compor a base de cálculo, como quando há cobrança de frete na Nota Fiscal (PERONI, 2016).

Para calcular o ICMS-ST nas operações interestaduais que deve ser recolhido pelo substituto deve ser aplicado como base de cálculo um dos seguintes itens demonstrados na Imagem 3 que constam no art. 19, do Anexo III, do RICMS-SC/01:



IMAGEM 3 – Itens da Base de Cálculo ICMS-ST



Fonte: Elaborado pelo autor com base no RICMS.

A base de cálculo na ST progressiva corresponde à soma do valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto acrescida do valor do frete, IPI, seguro e encargos transferíveis ao destinatário ou também a parcela que resulta da aplicação sobre o total dessa soma do percentual de valor agregado (Margem de Lucro) em relação as operações seguintes (PEREIRA, 2017).

Para saber quais produtos/mercadorias estão sujeitos a modalidade de recolhimento por substituição tributária, de 01 de janeiro de 2016 a 31.12.2017, as mercadorias que não constarem dos Anexos do Convênio ICMS 92/2015; de 01.01 a 31.12..2018, dos anexos do Convênio ICMS 117/2017, e a partir de 01.01.2019 dos anexos do Convênio ICMS 142/2018, não se sujeitarão aos regimes de substituição tributária e de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, nas operações realizadas por qualquer contribuinte do ICMS, optantes ou não pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional.

A partir de 01.01.2016, por força do Convênio ICMS 155/2015, os Convênios e Protocolos que versam sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do ICMS com o encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, continuam a produzir efeitos, naquilo que não forem contrários às disposições do Convênio ICMS 92/2015.

2.2.2 Margem de Valor Agregado

Além da base de cálculo do ICMS-ST, deve ser calculado também a MVA que é determinada com base nos preços que são geralmente utilizados no mercado, obtidos seja por levantamento, por amostragem ou por informações recolhidas por



entidades de cada setor, assim se determina a média ponderada dos preços coletados. Com esse valor em porcentagem se soma à base de cálculo do produto que estabelece assim uma provisão de quanto seria pago do imposto em toda a cadeia comercial (PERONI, 2016).

O Estado divulga no RICMS qual a MVA deve ser aplicada em cada produto de acordo com a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), isso deve-se acompanhar mensalmente caso haja eventuais mudanças a fim de equilibrar a economia. As empresas optantes do regime de tributação do Simples Nacional têm o benefício de aplicar apenas 30% do valor do MVA divulgado pelo Estado (RICMS, Consulta 125/2016).

A MVA ajustada é um percentual obtido a partir da MVA original para atualizar o preço das mercadorias nas operações interestaduais em função da diferença de alíquotas. Quando se trata de vendas entre diferentes Estados é aplicada a seguinte fórmula, na Imagem 4, encontrada no RICMS/SC-01, art. 19 para se ajustar a alíquota da MVA:

IMAGEM 4 – Fórmula da Margem de Valor Agregado Ajustada

$$\text{MVA ajustada} = \{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$$

FONTE: Elaborado pelo autor com base no RICMS.

Nas operações interestaduais deve-se observar os Estados que possuem convênio com SC, conforme cada segmento, descritos no Quadro 3:

QUADRO 3 - ST nas operações interestaduais

(continua)

SEGMENTO DE ST	ATO LEGAL	OCORRÊNCIA	ESTADOS SIGNATÁRIOS
Lâmpadas elétricas eletrônicas reatores e starter	Protocolo ICMS 03/2019	Exclui SC do Protocolo ICMS 17/1985	Todos os estados
Materiais de Construção	Protocolo ICMS 04/2019	Exclui SC do Protocolo ICMS196/2009	AP, ES, MG, PR, RJ, RS, SC.
	Protocolo ICMS 05/2019	Revoga o Protocolo ICMS 116/2012	SP, SC
Papeleria	Protocolo ICMS 06/2019	Exclui SC do Protocolo ICMS 199/2009	MG, SC, PR, RJ, RS
	Protocolo ICMS 07/2019	Revoga o Protocolo ICMS 108/2012	SC e SP.
Materiais elétricos	Protocolo ICMS 08/2019	Exclui SC do Protocolo ICMS 198/2009	MG,PR, RJ, RS, SC



	Protocolo ICMS 09/2019	Revoga o Protocolo ICMS 117/2012	SC e SP
Ferramentas	Protocolo ICMS 10/2019	Exclui SC do Protocolo ICMS 193/2009	AL, MG, PR, RJ, RS, SC
	Protocolo ICMS 11/2019	Revoga o Protocolo ICMS 113/2012	SC e SP
Tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química	Convênio ICMS 43/2019	Exclui SC do Convênio ICMS 118/2017	Todos os Estados

FONTE: Elaborado pelo autor com base no RICMS.

Essas alterações irão causar alguns impactos na arrecadação do ICMS em SC, por isso se faz importante um estudo de caso que quantifique em valores a fim de entender como irá funcionar na prática das empresas.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Neste tópico constam os procedimentos metodológicos utilizados para desenvolvimento do tema deste artigo, assim como busca dos dados e informações para atingir os objetivos estabelecidos.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Com relação à abordagem do problema será de forma quantitativa, a qual depende de muitos fatores, tais como a natureza de dados coletados, a extensão da amostra, os instrumentos de pesquisa e os pressupostos teóricos que norteiam a investigação (GIL, 2009). Assim os objetivos seguem a metodologia por análise descritiva.

A metodologia para abordar sobre os procedimentos foi por pesquisa bibliográfica para a fundamentação teórica, pois qualquer espécie de pesquisa, em qualquer área, supõe e exige pesquisa bibliográfica previa, quer à maneira de atividade exploratória, quer para o estabelecimento do *status quaestionis*, quer para justificar os objetivos e contribuições da própria pesquisa (RUIZ, 2002).

O procedimento desenvolvido na técnica de pesquisa deu-se por meio de dados documentais, que de acordo com Otani e Fialho (2011) assemelha-se à pesquisa bibliográfica, pois fundamenta-se na utilização de materiais impressos e divulgados que não receberam tratamento analítico.

3.2 PROCEDIMENTO DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

O estudo foi realizado numa microempresa comercial que revende mercadorias de uso de material de expediente, artigos de papelaria, materiais para escritório, localizada no sul do Estado de Santa Catarina, que possui 12 empregados atualmente.

Com o propósito de alcançar os objetivos desse artigo, neste tópico serão levantados os dados colhidos na empresa estudo de caso e realizados os cálculos que servirão para análise das informações.



Para levantamento das informações houve contato com o setor fiscal, para pegar a cópia de algumas notas fiscais na empresa objeto do estudo de caso, para verificar os cálculos de ICMS e ICMS-ST, se possuía produtos que se enquadrassem na situação exposta pelo Decreto nº 104/2019.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste tópico serão elencadas as informações extraídas junto a empresa estudo de caso, para demonstração e análise.

4.1 LEVANTAMENTO DOS DADOS

No Quadro 4 estão as informações de uma mercadoria adquirida de um fornecedor de Santa Catarina, ou seja, operação interna, por uma papelaria em 04/2019:

QUADRO 4 – Dados da compra

DADOS DA NF-e DE COMPRA DE MERCADORIA	
PRODUTO	Papel A4
NCM	48.02.56-90
UNIDADE	Caixa com 50 pacotes de 100 folhas
VALOR UNITÁRIO	R\$ 153,97
QUANTIDADE	10 caixas
VALOR TOTAL	R\$ 1.539,70
ICMS PRÓPRIO 17%	R\$ 261,75
MVA	57%
ICMS-ST	R\$ 149,19

FONTE: Elaborado pelo autor, 2019.

O custo de cada caixa é o valor unitário de R\$ 153,97 e o valor da ST é de R\$ 14,91 por caixa adquirida, totalizando R\$ 168,88 o custo efetivo de cada caixa. Cada caixa tem 50 pacotes e cada pacote tem 100 folhas, assim o custo de cada pacote é R\$ 3,37 a unidade.

O Quadro 5 apresenta o cálculo do ICMS por substituição tributária:

QUADRO 5 – Cálculo do ICMS-ST

MEMÓRIA DE CÁLCULO ST	
VALOR DA MERCADORIA	R\$ 1.539,70
MVA	57%
BASE DE CÁLCULO ICMS-ST	R\$ 2.417,33
Alíquota interna 17% ICMS	17%
VALOR TOTAL DO ICMS-ST	R\$ 410,95
(-) ICMS Operação própria	(R\$ 261,75)
ICMS-ST A Recolher	R\$ 149,19

FONTE: Elaborado pelo autor, 2019.



Esse valor de R\$149,19 está destacado na NF-e em campo específico do ICMS-ST, mas o responsável pelo recolhimento deste imposto é o fornecedor, que substituirá o cliente que é o real contribuinte dessa operação. Assim o Estado recebe antecipado o imposto que seria devido apenas quando houvesse a venda para o consumidor final.

Quando a venda desse produto acontece na papelaria para o consumidor final, esta é feita por pacote. Assim os dados da venda estão dispostas no Quadro 6:

QUADRO 6 – Dados da venda

DADOS DA NF-e DE VENDA DE MERCADORIA	
PRODUTO	Papel A4
NCM	48.02.56-90
UNIDADE	Pacote com 100 folhas
VALOR UNITÁRIO	R\$ 4,90
QUANTIDADE	2
VALOR TOTAL	R\$ 9,80

FONTE: Elaborado pelo autor, 2019.

Então cada pacote que a papelaria compra por R\$ 3,37 é vendido por R\$ 4,90, não incidirá ICMS porque já foi pago o ICMS-ST na aquisição desse produto pela distribuidora que é a substituta tributária, sendo a papelaria substituída na obrigação do recolhimento deste imposto, não é necessário o recolhimento ICMS da operação própria neste caso.

4.2 ANÁLISE DOS DADOS

Com os dados apurados anteriormente pode-se analisar como seria a compra desse mesmo produto após o Decreto nº. 104/2019 que excluiu a modalidade de recolhimento do ICMS por substituição tributária dessa mercadoria que está listada na Seção XVIII, do Anexo 1-A, do RICMS-SC/01.

No Quadro 7 está o comparativo dos valores antes e depois do Decreto de exclusão da ST:

QUADRO 7 – Comparativo Antes e Depois do Decreto nº. 104/2019.

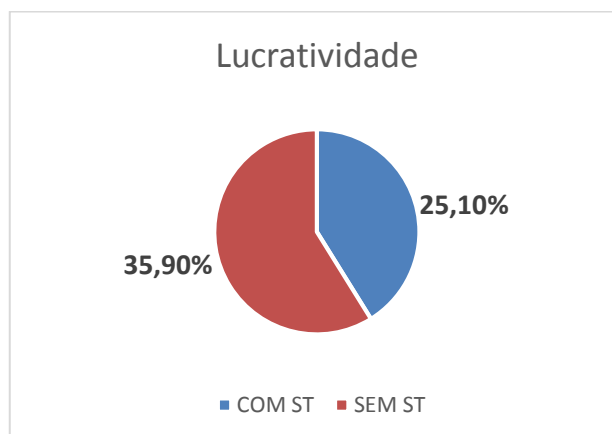
DADOS	COM ST	SEM ST
PRODUTO	Papel A4	Papel A4
NCM	48.02.56-90	48.02.56-90
UNIDADE	1 Pacote com 100 folhas	1 Pacote com 100 folhas
CUSTO EFETIVO	R\$3,37	R\$2,62
ICMS Compra 17%	R\$0,00	R\$0,45
ICMS-ST	R\$0,30	R\$0,00
% ICMS-ST	9%	0%
VALOR DE VENDA	R\$4,90	R\$4,90
ICMS Venda	R\$0,00	R\$0,07
VALOR LUCRO BRUTO	R\$1,23	R\$1,76
% LUCRO BRUTO	25,1%	35,9%

FONTE: Elaborado pelo autor, 2019.



Sem o recolhimento por substituição tributária do ICMS o custo da mercadoria passa a ser R\$ 3,07, ou seja, diminuiu R\$ 0,30 devida a exclusão do ICMS-ST desse produto. Como a empresa é optante do Simples Nacional, a alíquota de ICMS dentro deste regime é de 1,36%, ou seja, pagaria R\$ 0,07 de ICMS sobre sua venda. O Gráfico 2 representa a lucratividade da empresa quando é deixado de calcular o ICMS por substituição tributária para cada produto:

GRÁFICO 2: Lucro Bruto baseado no ICMS antes e depois do Decreto nº. 104/2019



FONTE: Autor, 2019.

Se considerar que a empresa vende uma média de 2.000 pacotes de papel A4 por mês alcança os seguintes valores do Quadro 8:

QUADRO 8 – Lucro Bruto mensal

DADOS	COM ST	SEM ST
UNIDADE	1 Pacote	1 Pacote
CUSTO EFETIVO	R\$3,37	R\$3,07
ICMS-ST	R\$0,30	R\$0,00
VALOR DE VENDA	R\$4,90	R\$4,90
VALOR LUCRO BRUTO	R\$1,23	R\$1,76
PACOTES VENDIDOS	2.000	2.000
LUCRO BRUTO TOTAL	R\$2.460,00	R\$3.520,00

FONTE: Autor, 2019.

Ou seja, mensalmente a empresa terá R\$1.060,00 a mais disponível em seu caixa, que economizará deixando de pagar o ICMS por substituição tributária.

A arrecadação de ICMS vai diminuir já que não haverá a majoração do preço de venda, por meio do MVA, para pagamento da ST, assim a empresa poderá manter o mesmo preço de venda e aumentar a sua lucratividade, incentivando a economia. A empresa deixa de ser a substituta tributária no recolhimento do ICMS, e passa a recolher o ICMS em operação normal.



Em 2019 o Estado está procedimentando a possibilidade de restituição de ICMS-ST pago a maior, quando o valor agregado ao produto para a base de cálculo do imposto é maior que o preço de mercado praticado.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O sistema tributário brasileiro possui uma variedade de tributos, com regras específicas para cada espécie tributária, que exige atenção e estudo para atualização da legislação constantes para os profissionais da área, principalmente para os contadores, para trabalharem da forma correta. O ICMS é um dos tributos, de competência dos Estados, de maior arrecadação no país, imposto este que gera muitas dúvidas já que cada Estado possui sua própria regulamentação, muitas vezes gerando dúvidas em sua aplicação. E foi isso que motivou o estudo neste artigo, entender mais sobre o ICMS e suas modalidades de recolhimento, focando na substituição tributária que é a forma mais comum de tributação.

Há uma tendência dos Estados de expandir em recolhimento do ICMS por substituição tributária para mais produtos e segmentos econômicos para diminuir cada vez mais a sonegação e assim, facilitar o trabalho da fiscalização de forma a diminuir os contribuintes a serem auditados. No entanto, a aplicação da ST pode ocasionar no aumento dos preços de produtos e serviços por causa do custo financeiro para as empresas na antecipação da arrecadação do ICMS e, também, com a possibilidade de a MVA presumida ser maior que o preço de venda praticado pelo setor.

Como visto neste estudo, a modalidade de recolhimento do ICMS por substituição tributária traz benefícios para a administração tributária dos Estados, que torna mais eficiente sua arrecadação, pois recebem o imposto antecipadamente, sem que haja a circulação efetiva da mercadoria. A concepção da substituição tributária tem o objetivo de facilitar a fiscalização já que impede a sonegação do imposto (PEREIRA, 2017).

Portanto, se em um lado o ICMS-ST é benéfico para os Estados com sua fiscalização e sonegação reduzidas que faz com que a arrecadação seja mais eficiente, em contrapartida, a carga tributária aumenta principalmente para micro e pequenas empresas que altera também o preço dos produtos e faz com que se tornem menos lucrativas e mais competitivas (PEREIRA, 2017).

No estudo de caso ao analisar os valores é possível verificar que a arrecadação do Estado vai diminuir gradativamente, conforme o Estado está divulgando aos poucos a revogação do recolhimento por substituição tributária de diversos produtos, em variados setores da economia, mas por outro lado irá incentivar a economia catarinense, ajudando os contribuintes a se manterem no mercado, diminuindo o custo de suas mercadorias para revenda, aumentando assim sua lucratividade sobre determinados produtos.

A legislação estadual é complexa, traz muitas informações específicas para cada setor de atividade econômica. É preciso pesquisar e ficar atento as atualizações nos Regulamentos de ICMS, Convênios e Acordos entre os Estados. Diante das mudanças frequentes na legislação este artigo serve de base para futuros estudos na área sobre o ICMS por substituição tributária e possíveis alterações futuras.

Por isso a limitação da pesquisa se deu apenas na empresa investigada diante da extensão da legislação estadual e regulamento do ICMS e complexidade do assunto, pois desprenderia de mais tempo para buscar mais empresas que foram impactadas pelo Decreto nº. 104/2019. Este artigo alcançou seus objetivos pois



encontrou as formas de cálculos do ICMS-ST, com a verificação da legislação vigente e acompanhamento das alterações trazidas com o Decreto nº. 104/19, e como vai impactar o Estado e contribuintes. Atingir os objetivos desse estudo facilitou a resolução do problema estabelecido, sendo possível quantificar em valores como era o cálculo antes e depois do Decreto nº. 104/19.

REFERÊNCIAS

AMORIM, João. **ICMS: Questões Controvertidas**. Niterói: Impetus, 2007.

BARUFALDI, Cristiano Roesler. **Substituição tributária "para frente" no ICMS: Da capacidade contributiva na tributação por Fato Gerador Presumido**. 2014. 137 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Direito, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2014.

BIAVA JÚNIOR, Roberto; OYADOMARI, José Carlos Tiomatsu. **Impactos da Substituição Tributária do ICMS na Lucratividade e nos Custos Empresariais**. 2010. 91 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2010. Disponível em: <<https://portalseer.ufba.br/index.php/rcontabilidade/article/view/4456/3368>>. Acesso em: 8 out. 2018.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF, Senado, 1988.

_____. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). 1996, 13 set. 1996.

BRASIL, Richter Moreira. **EFEITO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SOBRE A ARRECADAÇÃO DO ICMS NOS SETORES VAREJISTA E ATACADISTA: UM ESTUDO DE CASO PARA O DECRETO Nº 29560/2008 NO CEARÁ**. 2017. 128 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Economia, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2017. Disponível em: <http://www.repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/36887/1/2017_dis_rmbrasil.pdf>. Acesso em: 07 abr. 2019.

CANAPINI, Fabio. **O Instituto da Substituição Tributária do ICMS no Segmento de Tintas e Vernizes**. 2007. 39 f. Monografia (Especialização) - Curso de Gestão Tributária, Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma, 2007.

CONFAZ (Estado). Convênio nº 110, de 28 de setembro de 2007. Dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo e com outros produtos. Florianópolis, SC, 28 set. 2007. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2007/CV110_07>. Acesso em: 31 out. 2018.



FABRETTI, Dilene Ramos; FABRETTI, Láudio Camargo. **Direito Tributário**: para os cursos de administração e ciências contábeis. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2014. 178 p.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2015. 384 p.

FARIA, Luiz Carlos Silva de. **Substituição tributária do ICMS: Injusta Imposição Confiscatória**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2008. 314 p.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1994.

GONZALES, A.; CORRAR, L. J. Reflexo da introdução da substituição tributária de ICMS – imposto sobre circulação de mercadorias e serviços – na arrecadação do Estado de São Paulo. **Enfoque Reflexão Contábil**, v. 29, n. 3, p. 64-75, 2010.

GORGES, Almir José. **O seu plantão fiscal: Dicionário do ICMS**. 9. ed. Blumenau: Instituto Aprimorar, 2008. 940 p.

HARADA, Kiyoshi. **ICMS. Substituição tributária e Adin equivocada**. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 12, n. 1604, 22 nov. 2007. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/10679>>. Acesso em: 26 mar. 2019.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e tributário**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2018. 877 p.

HARADA, Kiyoshi. **Sistema tributário na Constituição de 1988: tributação progressiva**. 3. ed. rev. e atual. até a EC 53/06 Curitiba, PR: Juruá, 2008. 399 p.

HARET, Florence Cronemberger. **Presunções no direito tributário: Teoria e prática**. 2010. 651 f. Tese (Doutorado) - Curso de Direito, Econômico e Financeiro, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2010. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-28012011-090558/publico/Florence_Cronemberger_Haret_Versao_final_Arquivo_completo.pdf>. Acesso em: 02 nov. 2018.

LIMA NETO, Manoel Cavalcante de. **Substituição tributária: Uma Visão do Instituto no Ordenamento Jurídico Brasileiro e sua Aplicação na Esfera do ICMS**. Curitiba: Juruá, 2000.

MALHEIROS, Carolina Rocha. **A progressividade nos impostos (os princípios da Igualdade e da Capacidade Contributiva) (perfil constitucional)**. 2013. 206 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Direito Tributário, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2013.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. 320 p.



OTANI, Nilo; FIALHO, Francisco Antonio Pereira. **TCC Métodos e Técnicas**. 2. Ed. Ver. Atual. Florianópolis: Visual Books, 2011.

PEREIRA, Carlos Rogerio dos Santos. **OS IMPACTOS NA ARRECADAÇÃO DO ICMS-CE DO SETOR DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO, FERRAGENS E FERRAMENTAS, APÓS A IMPLEMENTAÇÃO DO REGIME DE ARRECADAÇÃO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA**. 2017. 48 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Economia, Programa de Economia Profissional, Universidade Federal do Ceara, Fortaleza, 2017.

PEREIRA FILHO, Luiz Alberto (Coord.). **ICMS: Questões Polêmicas**. Curitiba: Juruá, 2006. 246 p.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências. _____ **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2006.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Básica**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

RICHARDSON, Roberto Jarry et al. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999. 329 p.

RUIZ, João Álvaro. **Metodologia científica: guia para eficiência nos estudos**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. 1164 p.

SANTOS, Andreia Marques dos; ARAÚJO FILHO, Francisco Porto de. **Substituição Tributária ICMS**. 2017. 15 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Faculdade Icesp, Brasília, 2017. Disponível em: <<http://revistas.icesp.br/index.php/Cosmopolita/article/view/186/194>>. Acesso em: 8 out. 2018.

SECRETARIA DO ESTADO DA FAZENDA DE SANTA CATARINA. **Notícias sobre ICMS e Substituição Tributária**. SC, 2019. Disponível em: <<http://www.sef.sc.gov.br/>>. Acesso em: 8 set. 2019.

PERONI, Tamiris Maciel. **Uma contribuição para o profissional contábil sobre Substituição Tributária do ICMS**. 2016. 81 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Ciências Contábeis e Atuariais, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2016.

TEIXEIRA, Ines Cristina. **EFEITO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SOBRE A ARRECADAÇÃO DO ICMS NOS SETORES INDUSTRIAL, VAREJISTA E ATACADISTA: UM ESTUDO DE CASO PARA O DECRETO Nº 31.270/2013 NO CEARÁ**. 2017. 47 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Economia, Universidade



Federal do Ceará – Ufc Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade – Feaac, Fortaleza, 2017.

TOMAZ, Juliana de Souza. **Um Contexto Global do Instituto da Substituição Tributária do ICMS no Estado de Santa Catarina**. 2010. 93 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma, 2010. Disponível em: <
<http://200.18.15.60:8080/pergamumweb/vinculos/000044/00004440.pdf>>. Acesso em: 17 out. 2018.

WASHIGTON, Eliane Aparecida Dorico. **A INTERPRETAÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO SOB O VIÉS DA SEMIÓTICA COMUNICACIONAL**. 2019. 190 f. Tese (Doutorado) - Curso de Comunicação e Semiótica, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2019.