

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E
CONTABILIDADE
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

MONOGRAFIA
ICMS - ESTADO DO CEARÁ

VERIDIANA PAULA DE MENESES
Fortaleza, NOVEMBRO/1997

PÁGINA DE APROVAÇÃO

A monografia foi realizada no intuito de concluir a disciplina "Monografia em Ciências Contábeis", cadeira obrigatória para a graduação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Ceará. Esta página está destinada à aprovação da bancada examinadora presente.

Fortaleza, 02 / 12 / 1997.

Veridiana Paula de Meneses
graduanda

Pedro Paulo M. Vieira
Professor Orientador

Professor convidado

MA DAS GRAÇAS ARAES ARAUJO.

INTRODUÇÃO



O ICMS é para todos os Estados da União a maior fonte de arrecadação de tributos diretos. O seu desenvolvimento sócio-econômico está diretamente vinculado ao poder de recursos originários de sua principal fonte de renda - o ICMS.

O Estado do Ceará objetivando um melhor controle, e uma melhor forma de incrementar sua arrecadação utiliza os meios disponíveis na legislação atual, principalmente no que se refere à cobrança antecipada do ICMS.

Este trabalho tem como objetivo demonstrar de maneira prática os conceitos e cálculos utilizadas na cobrança do ICMS (antecipação, substituição tributária, diferimento) de conformidade com a legislação do Estado do Ceará, como também alguns conceitos pertinentes à isenção, imunidade e não-incidência.

A complexidade da legislação tributária deve-se ao fato das diversidade de segmentos existentes em nosso Estado, causando um avanço em nossa economia que no decorrer dos últimos 10 (dez) anos vem demonstrando um índice de crescimento industrial acima do contexto regional.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO

LIVRO PRIMEIRO - DA CRIAÇÃO, DAS FORMAS 01

CAPÍTULO I - ICMS-CRIAÇÃO-CONSTITUIÇÃO FEDERAL 02

I.1 - IMUNIDADE 03

I.2 - NÃO-CUMULATIVIDADE 03

CAPÍTULO II - ICMS-LEGISLAÇÃO ESTADUAL 05

II.1 - CONTRIBUINTE 05

II.2 - FATO GERADOR 07

II.3 - ISENÇÃO 08

II.4 - NÃO-INCIDÊNCIA 09

CAPÍTULO III - ICMS-ALÍQUOTAS, TIPOS E CREDENCIAM. 10

III.1 - ALÍQUOTAS VIGENTES 10

III.2 - REGIMES DE RECOLHIMENTO 11

III.3 - CREDENCIAMENTO 12

LIVRO SEGUNDO - REGIMES DE TRIBUTAÇÃO 13

CAPÍTULO I - DIFERIMENTO 14

CAPÍTULO II - ANTECIPAÇÃO 18

CAPÍTULO III - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA 23

CONCLUSÃO 27

ANEXOS 28

BIBLIOGRAFIA 30

BSFEA

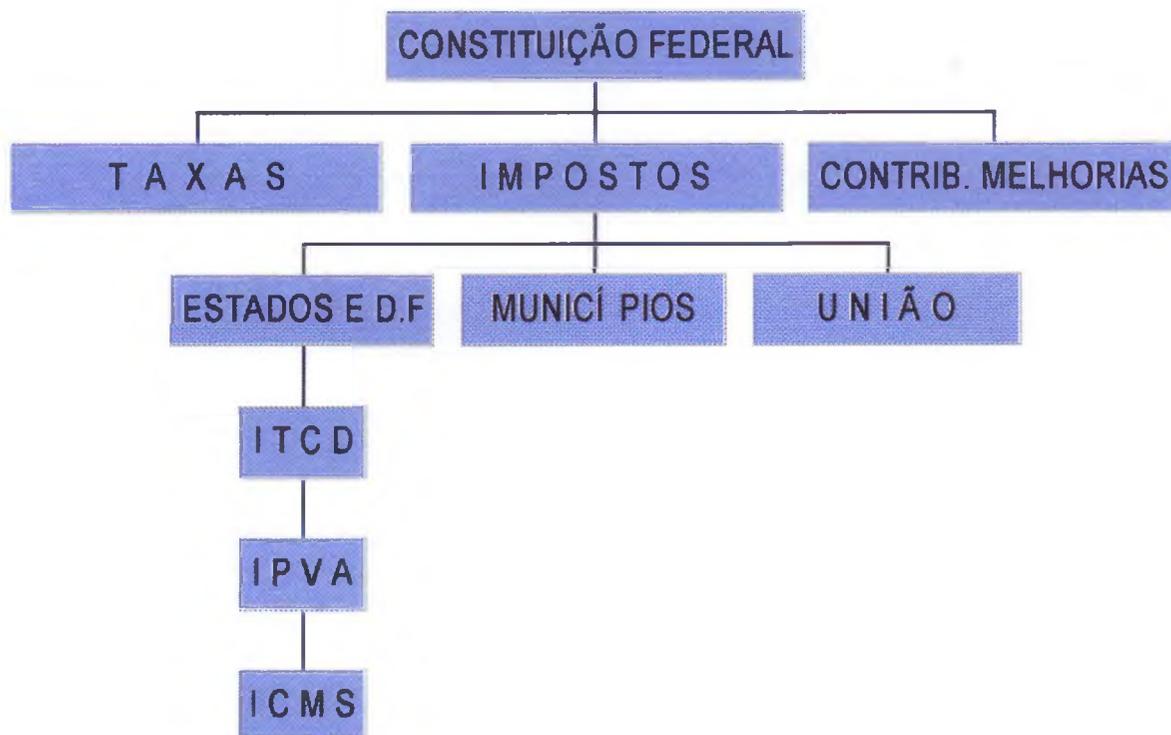
LIVRO PRIMEIRO

DA CRIAÇÃO, DAS FORMAS

LIVRO PRIMEIRO - DA CRIAÇÃO, DAS FORMAS

CAPÍTULO I - ICMS - CRIAÇÃO - CONSTITUIÇÃO FEDERAL

O Sistema Tributário Nacional é definido na Constituição Federal de 1988, a partir do artigo 145 que descreve quem poderá instituir os tributos que envolvem as pessoas políticas (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). Esses tributos são denominados: IMPOSTOS, TAXAS e CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. Desses três o ICMS está na classificação de imposto e é cobrado pelos Estados e Distrito Federal, conforme destacamos no esquema abaixo:



A Carta Magna no artigo 155, inciso I, alínea b, descreve:

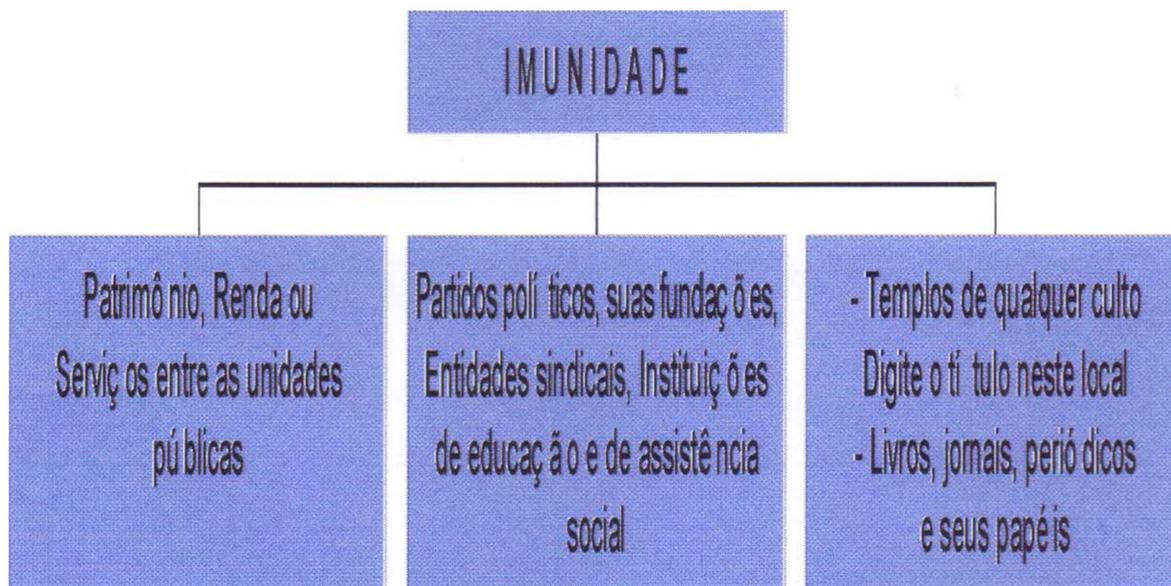
“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir:

I- imposto sobre:

b) operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.”

Após a criação da Constituição Federal, foi publicada a Lei Complementar nº. 87, de 13 de setembro de 1996, com 32 artigos, dando outras providências ao ICMS.

I.1 - IMUNIDADE



I.2 - NÃO-CUMULATIVIDADE

A não-cumulatividade, já vem definida no § 2º., inciso I do artigo 155 da Constituição Federal:

“ § 2º. O imposto previsto no inciso I, “b” (ICMS), atenderá o seguinte:

I - Será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores, pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.”

É daí que se apresenta a denominação posteriormente citada como “CRÉDITO DE ORIGEM”. Se o contribuinte tiver efetuado pagamento de ICMS em um tipo de operação e ocasionar outro fato gerador do imposto, será deduzido o anteriormente pago.

CAPÍTULO II - ICMS - LEGISLAÇÃO ESTADUAL

A legislação do Estado do Ceará em que consolida o ICMS é a Lei 12.670, de 27 de dezembro de 1996, regulamentada pelo Decreto 24.569, de 31 de julho de 1997. A legislação estadual, juntamente com a Lei Complementar 87/96, regem todo o ICMS dentro do Estado.

O ICMS - imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviço de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação é aplicado nas seguintes hipóteses de incidência:

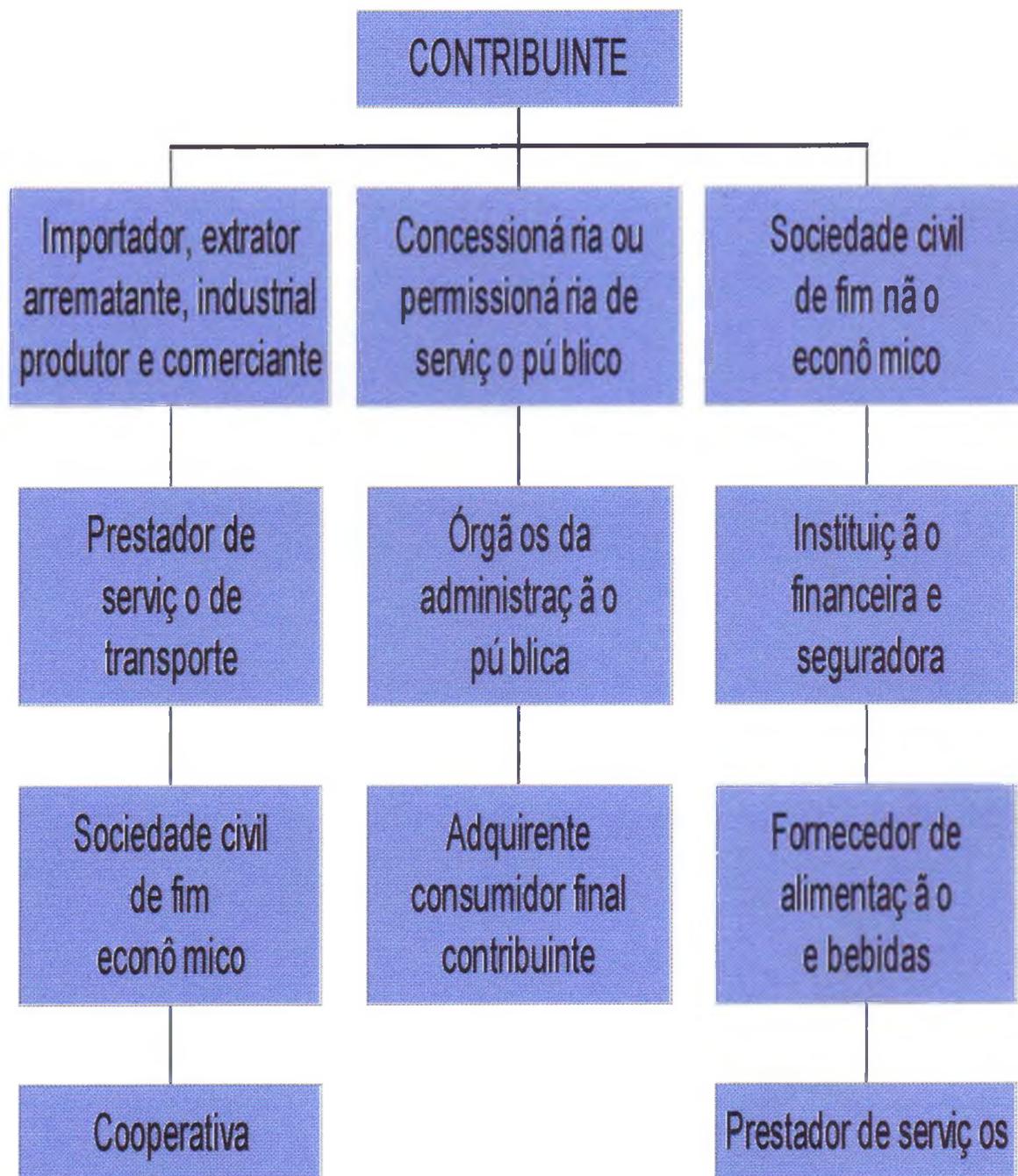
1. operações relativas à circulação de mercadorias;
2. serviços prestados no exterior;
3. prestações de serviços de transportes;
4. entrada no Estado de: - mercadorias sujeitas à antecipação
 - bens para ativo ou consumo
 - energia elétrica
 - combustíveis;
5. entrada de mercadoria ou bem importado do exterior;
6. prestação onerosa de serviço de comunicação;
7. fornecimento de mercadorias mais serviços sujeitos ao I.S.S.;
8. fornecimento de mercadorias mais serviços não sujeitos ao I.S.S.

II.1 - CONTRIBUINTE

Descrição de contribuinte:

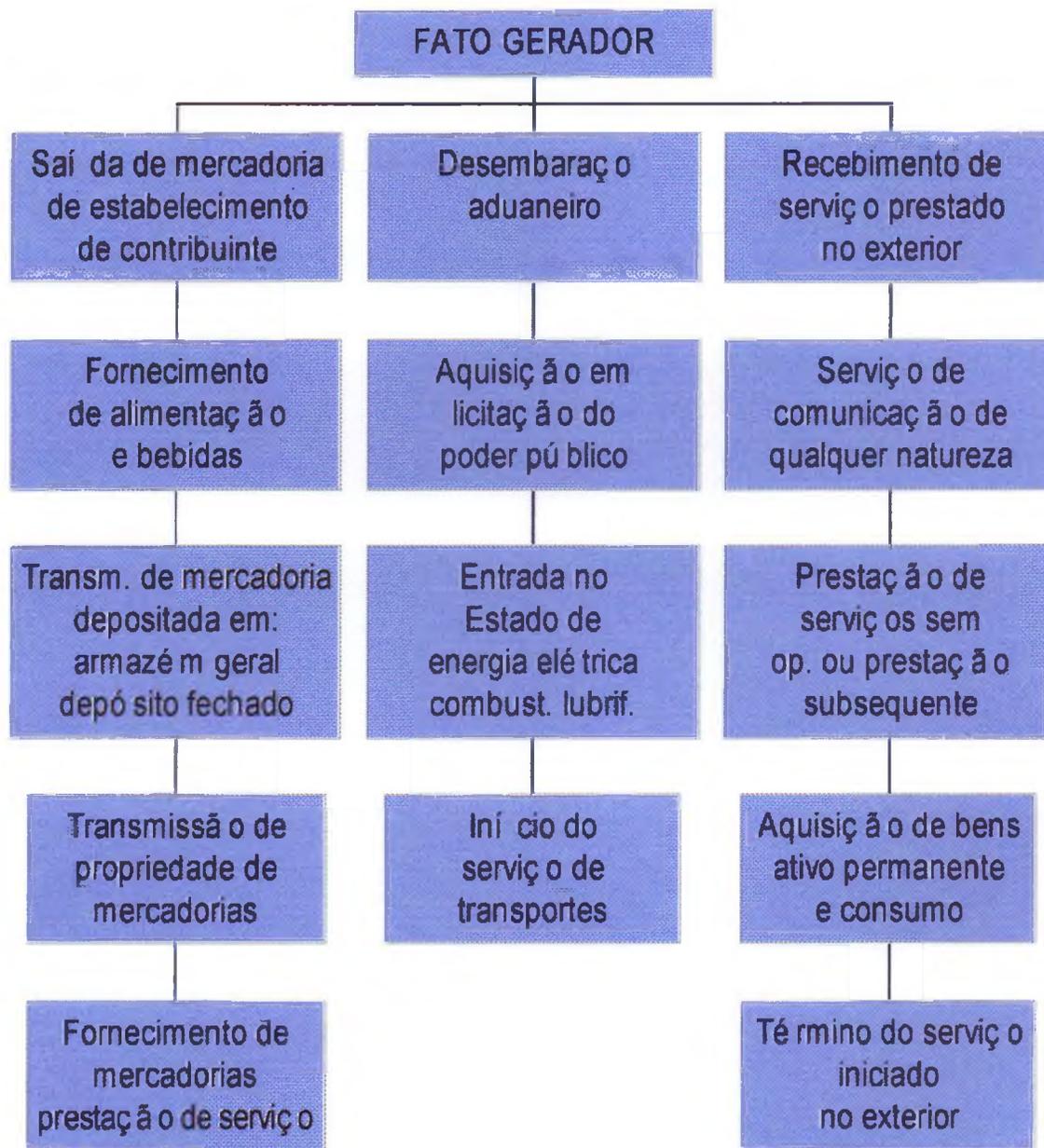
“Art.14. Contribuinte é qualquer pessoa física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.”

O mesmo está classificado como:



II.2 - FATO GERADOR

SFEAC



II.3 - ISENÇÃO

O artigo 6º. do Decreto 24.569/97, dispõe todas as isenções que o Estado assegura. Estão distribuídas em 83 incisos que referem-se a operações com mercadorias e o artigo 7º. referindo-se às isenções nas prestações de serviços.

É um benefício que atinge muitos produtos no Estado do Ceará. E devido essa extensão, relataremos só alguns itens que são mais típicos da região e portanto, mais frequentes:

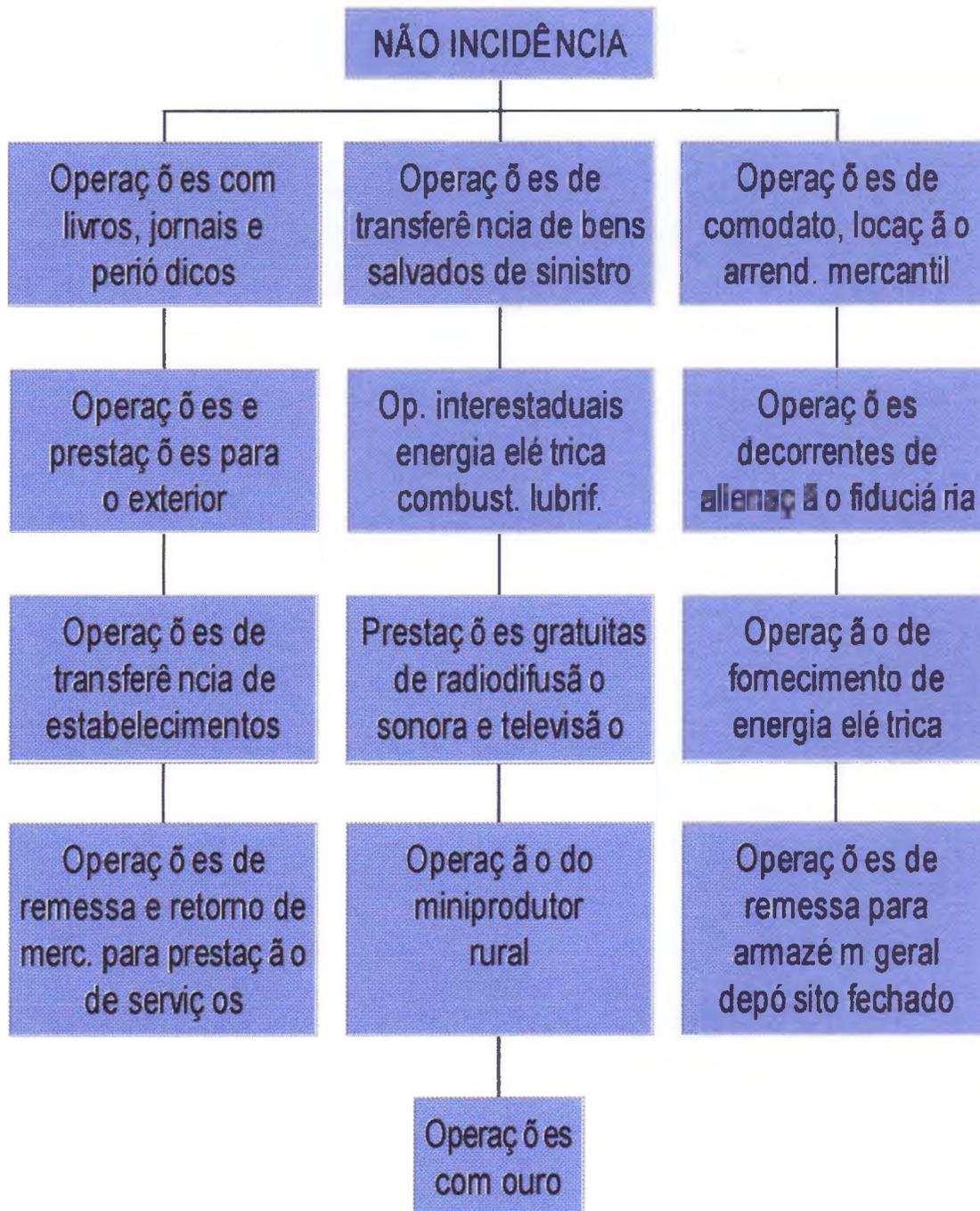
- saída de produtos típicos artesanais (VI)
- operação interna de pescado (V)
- saída de amostra grátis (VIII)
- saída de reprodutores e matizes de bovinos, suínos, caprinos, ovinos e bufalinos (XIV)
- saída interna de produtos hortifrutículo, com excessões (XXIII)
- importações para o ativo (XXVII)
- saída de ovinos e caprinos e resultantes de seus abates (XLIII)
- operação interna de esterco de animal (LXXVIII)
- operação interna de mudas de planta (LXXIX)...

Existe ainda no Estado do Ceará a isenção definida no artigo 8º. para o feijão, farinha e rapadura. A rapadura não se refere só a operação interna. Refere-se também a operações entre o Ceará e os Estados da Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte e Maranhão.(Convênios ICMS 74/90, 80/91, 116/93, 124/93,22/95,20/97 e 48/97 - válida até 31.08.97).

As isenções utilizadas nas operações internas também são utilizadas nas operações de importação.

Vale salientar que, as isenções concedidas por autoridade fazendária não gera direito adquirido, devendo a concessão ser revogada de ofício sempre que se apure que o benefício não satisfazia, ou deixou de satisfazer as condições de isenção.

II.4 - NÃO-INCIDÊNCIA



CAPÍTULO III - ICMS - ALÍQUOTAS, TIPOS E CREDENCIAMENTO

III.1 - ALÍQUOTAS VIGENTES

As alíquotas vigentes no Estado do Ceará para cálculo de ICMS estão regulamentadas na Lei 12.670/96 no artigo 44 e no Decreto 24.569/97 no artigo 55 .

Estão descritas em:

NAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES INTERNAS:

25% (vinte e cinco por cento) - bebidas alcoólicas, armas e munições, fogos de artifício, fumo, cigarros e demais artigos de tabacaria, jóias, ultra instituídas - leves e asas-delta, gasolina, querosene de aviação, álcool anidro e hidratado para fins combustíveis; prestações de serviços de comunicação.

20% (vinte por cento) - nas operações para energia elétrica.

17% (desessete por cento) - nas demais operações de bens ou mercadorias não descritas nas outras alíquotas e nas prestações de serviços de transporte intermunicipal.

12% (dose por cento) - nas operações com produtos de informática destinadas a não contribuintes e nas prestações de serviços de transporte aéreo

NAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES INTERESTADUAIS:

4% (quatro por cento) - nas prestações de serviço de transporte aéreo.

12% (dose por cento) - nas demais operações e prestações.

Devemos salientar que são utilizadas as alíquotas internas para o caso de:

- I - operações e prestações situadas dentro do Estado;
- II - entradas de bens e serviços de importados do exterior;
- III - entrada de energia elétrica, petróleo e lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;
- IV - entradas para não contribuintes do ICMS e para arrematação de mercadorias ou bens.

III.2 - REGIME DE RECOLHIMENTO

É a forma que o contribuinte inscrito no Cadastro Geral da Fazenda Estadual está classificado a forma e prazo para recolhimento.

1) NORMAL - É o regime de recolhimento em que se apura o ICMS de forma mensal com prazo de recolhimento para até o dia 10 (dez) do mês subsequente na atividade comercial e até o dia 20 (vinte) do mês subsequente na atividade industrial.

2) SUBSTITUIÇÃO INTERNA - É aquela em que as empresas industriais, distribuidoras ou equivalentes, cobram do adquirente, além do valor comercializado, o relativo ao imposto cobrado por substituição tributária.

3) SUBSTITUIÇÃO INTERESTADUAL - São para as empresas que não possuem domicílio fiscal no Estado do Ceará, mas por operarem com produtos sujeitos a esse tipo de regime e com clientes em quantidade, solicitam inscrição para que possam efetuar retenção na forma e prazo que são cabíveis.

4) OUTROS - Normalmente para empresas com atividades realizadas por estabelecimentos de construção civil e assemelhados, pois os mesmos possuem atividades diferenciadas, normalmente com pagamento de diferencial de alíquota.

5) EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - EPP - São para as empresas que possuem receita bruta anual superior a 48.000 UFIR (Unidade Fiscal de Referência) e não superior a 200.000 UFIR. Onde o ICMS será apurado mensalmente sobre o montante dessa receita na seguinte forma:

4% (quatro por cento) - receita igual ou inferior a 8.000 UFIR;

5% (cinco por cento) - receita superior a 8.000 UFIR.

OBS: Poderá ser deduzido até 50% (cinquenta por cento) dos créditos adquiridos e serão excluídas da *receita* bruta as saídas isentas, não incidentes e tributadas por substituição, como também não aproveitado o crédito da substituição tributária. Os créditos não absorvidos não serão transferidos para o mês seguinte, serão anulados.

6) MICROEMPRESAS - ME - Diferem da EPP no valor limite da receita bruta anual não devendo ultrapassar a 48.000 UFIR e a apuração mensal será de:

2% (dois por cento) - receita igual ou inferior a 2.000 UFIR;

3% (três por cento) - receita superior a 2.000 UFIR;

O crédito de origem aproveitável é de até 80% (oitenta por cento) dos créditos adquiridos.

7) ESPECIAL - empresas no comércio varejista, com receita bruta anual inferior a 2.000 UFIR e não tenha solicitado enquadramento como EPP ou ME ou deles tenha sido escolhidos. Ou ainda, se estiverem sidos cadastrados como restaurante, bar, lachonete, hotel, motel e assemelhados independente de sua receita bruta anual.

III.3 - CREDENCIAMENTO

O Estado do Ceará criou uma forma de agilizar e proporcionar ao contribuinte certa comodidade, facilitando o pagamento do ICMS nos casos em que seria necessário efetivá-lo imediatamente na passagem pela Unidade Fiscal de fronteira com outros Estados.

Para tanto, o mesmo deve comparecer ao Órgão Fiscal de sua circunscrição, solicitando através de requerimento, o pagamento posterior desses casos especiais do imposto, para que seja efetivado somente em seu domicílio fiscal. Cabe ao Secretário da Fazenda Estadual emitir parecer em favor.

LIVRO SEGUNDO
REGIME DE TRIBUTAÇÃO

LIVRO SEGUNDO - REGIME DE TRIBUTAÇÃO



CAPÍTULO I - DIFERIMENTO

O diferimento do ICMS consiste na postergação do pagamento do imposto para uma operação subsequente àquela a qual se está efetuando o respectivo fato gerador. Ou seja, é a transposição do lançamento e do pagamento do imposto incidente sobre determinada operação para uma etapa posterior de comercialização, de industrialização ou de consumo.

Está amparado no artigo 10 da Lei 12.670, de 27 de dezembro de 1996 e regulamentado no Decreto 24.569, de 31 de julho de 1997, no artigo 12:

“Art.12 . Entende-se por diferimento o processo pelo qual o recolhimento do ICMS, devido em determinada operação ou prestação, é transferido para etapas posteriores.”

É um benefício fiscal que está relacionado a determinadas atividades como forma indireta de incentivo que simplifica os controles fiscais pela centralização da arrecadação e também uma forma em que a onerosidade do tributo não venha afetar o preço final do mesmo.

A centralização da arrecadação do imposto desses produtos estão relativas a entrada no estabelecimento adquirente, ou ainda, na saída do produto resultante de industrialização, que, como responsável deverá recolhê-lo, causando assim para o fisco uma melhor forma de controle.

Quando falamos de melhor controle de arrecadação nesse tipo de imposto é devido os produtos que os trata estarem relacionados as atividades agropecuárias e pesqueiras.

Alguns diferimentos podem surgir quando da formação do preço inicial do produto, como no caso da lagosta, a qual a circulação da mesma do produtor até a empresa beneficiadora está diferida e só será cobrado o imposto quando da venda subsequente.

O pagamento do imposto, normalmente, será exigido tão logo ocorra o momento final do diferimento, na forma e nos prazos estabelecidos para cada caso, independente de qualquer ocorrência superviniente, mesmo quando a operação final não seja tributada.

Só poderá operar no regime de diferimento, na condição de adquirente, o contribuinte que previamente requerer habilitação perante à repartição fiscal da sua jurisdição.

O diferimento é característico da operação interna e em casos de operações com importação.

Diz-se operação interna aquela em que a operação ou prestação acontece dentro do Estado. Perdendo assim a condição de diferido as saídas para outros Estados ou para o exterior. Perde também essa condição, as saídas para consumidor final, saídas para estabelecimento que não requereram a habilitação para o tipo de operação perante a repartição fiscal, ou ainda a saída subsequente do produto.

O artigo 13 do Decreto acima citado descreve os produtos sujeitos a esse tipo de regime:

"Art.13. Além do outras hipóteses previstas na legislação, fica diferido o pagamento do I.C.M.S. nas operações internas relativas a:

I - minerais em estado primário, realizadas entre estabelecimentos do mesmo titular, devidamente inscritos no Cadastro Geral da Fazenda (CGF), destinados à industrialização, para a operação subsequente a ser realizada pelo estabelecimento destinatário;

II - mandioca *in natura* ou seca em forma de raspa, para as operações subsequentes com os produtos resultantes de sua industrialização;

III - chapéu de palha acabado ou em elaboração, por núcleo familiar, para o momento da saída subsequente do estabelecimento encomendante ou adquirente, na forma disposta no artigo 616;

IV - algodão em caroço (rama) e em pluma, para o momento da saída subsequente dos produtos deles resultantes, na forma disposta no artigo 570;

V - alga marinha, semente de oiticica, semente de urucu e mamona em baga, para as saídas subsequentes dos produtos resultantes de sua industrialização;

VI - óleo vegetal comestível bruto a granel, nas operações interna e de importação, adquirido por estabelecimento industrial como matéria-prima, para saídas subsequentes dos produtos deles derivados (válida até 31.12.1998);

VII - caranguejo, nas saídas dos locais de captura para estabelecimento comercial, quando da operação subsequente;

VIII - mercadorias doadas pelo Programa Mundial de Alimentos (PMA), destinada ao Programa Comunidade Solidária, para distribuição gratuita ou comercialização pela Companhia Nacional de Abastecimento e Preços (CONAB), para o momento da saída subsequente;

IX - milho em grão destinado a estabelecimento de produtor, cooperativa de produtores, indústria de ração animal ou órgão estadual de formento e desenvolvimento agropecuário, para a saída subsequente, dispensado do pagamento do ICMS diferido, caso essa saída seja isenta ou não tributada.

§ 1º. O disposto neste artigo, aplica-se também na operação de importação de:

I - gás natural, petróleo e seus derivados líquidos e gasosos;

II - máquinas e equipamentos para ativo permanente de estabelecimento importador beneficiário do Fundo de Desenvolvimento Industrial (FDI), não inscrito no Cadastro de Inadimplentes da Fazenda Pública Estadual (CADINE).”

Existem artigos nesse mesmo Decreto em que determinam outros produtos sujeitos a diferimento:

- artigo 605 - das operações com cana-de-açúcar para industrialização;

- artigo 633 - das operações com leite;

- artigo 713 - das operações entre cooperativas e seus associados.

Assim como a antecipação, o regime de diferimento é um regime especial de tributação e pode ser efetuado não só como benefício para um determinado grupo de contribuinte. Pode também ser efetuado como acordo, conhecido pelo título “TERMO DE ACORDO”, amparado pela Lei 12670 de 30/12/96 no art. 68 inc I, o qual dispõe:

“art 68. Os regimes especiais serão concedidos:

I - através da celebração de acordo entre a SEFAZ e o representante legal da empresa.”

Logicamente, esse tipo de regime especial não pode ocasionar desoneração de carga tributária, mas pode ocasionar um prazo de recolhimento maior que a legislação vigente permita. É o caso em que iremos exemplificar a seguir.

Esse exemplo foi efetuado pela SEFAZ e uma empresa em que o benefício fiscal foi a dilatação do prazo de recolhimento do ICMS, o qual deveria ser efetuado no ato do fato gerador, mas lhe foi concedido o diferimento para até 45 dias após ser ocasionado.

No anexo 01 será apresentado o Termo de Acordo 61/96 com sua respectiva data de publicação a fim de uma melhor visualização de seu conteúdo normativo.

Apresentaremos a seguir um pequeno esquema o qual demonstrará de forma paralela a utilização do Termo de Acordo para aquisições de mercadorias às quais o fato gerador exige a cobrança imediata do ICMS.

DIFERIMENTO - COM E SEM TERMO DE ACORDO



Para finalizarmos, destacaremos alguns produtos que na legislação estadual poderão ser diferidos, a critério do fisco, como também a perda do benefício:

- das operações com borra, cêra bruta e pó de carnaúba (art. 595)
- das operações com castanha de cajú, pedúnculo e líquido de castanha de cajú (LCC) (art. 606)
- das operações com lagosta, camarão e pescado (art. 626).

CAPÍTULO II - ANTECIPAÇÃO

A antecipação do ICMS constitui numa das formas encontradas pelos fiscos estaduais de encrementar de maneira intempestiva a arrecadação do imposto relativo a circulação de mercadorias. Tal antecipação consiste no pagamento do citado tributo quando da aquisição da mercadoria independente da ocorrência do fato gerador ou da concretização da operação subsequente.

Alguns argumentos empresariais, apoiados em pareceres jurídicos definem tal antecipação do ICMS numa maneira inconstitucional de arrecadar, ferindo assim os ditames lícitos do Estado pelo próprio Estado.

Não nos prendendo a opiniões divergentes sobre a antecipação do ICMS, listamos abaixo algumas observações importantes que nos ajudarão a melhor defini-lo:

1. Sua cobrança está vinculada a uma operação subsequente, no qual realiza-se o fato gerador;
2. Sua cobrança, como o próprio nome sugere, é feita antecipadamente na passagem do primeiro posto fiscal do Estado, nas operações interestaduais;
3. Está regulamentado pelo Decreto 24.569 de 31/07/97 (D.O.E. 04/07/97) em seu artigo 767, que assim dispõe:

“Art. 767. As mercadorias a seguir indicadas, com os respectivos percentuais de agregação, quando procedentes de outra unidade federada, ficam sujeitas ao pagamento antecipado do ICMS sobre a saída subsequente.

GRUPO	MERCADORIAS	PERC.AGREGAÇÃO
I	logurte Manteiga Queijo Requeijão Leite longa vida	10%
II	Bateria p/apar. eletrônicos e relógios Carne e outros alimentos em conserva Café torrado e moído Colônia e deo-colônia Detergente Desinfetante Desodorante	15%

Farinha e fubá de milho
 Lavanda
 Maionese
 Merluza
 Óleo comestível, exceto de soja e de algodão
 Perfume
 Produtos derivados do tomate
 Pilha
 Sabão, exceto em barra

III	Bebidas alcoólicas	20%
	Biscoito	
	Bolacha	
	Fumo	
	Macarrão	
	Pão	
	Panetone"	

4. A operação subsequente é caracterizada pela cobrança do ICMS- normal, sendo que o ICMS - antecipado constitui-se em crédito fiscal para o adquirente;

5. Sua cobrança é feita de ofício pelo agente fiscal;

6. Não será cobrado de insumos destinados a estabelecimento industrial;

7. Também não será cobrado de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária;

8. Sua base de cálculo é definida através do valor da operação, incluído o I.P.I., acrescido do percentual de agregação;

9. O valor do imposto a ser recolhido é encontrado na aplicação da alíquota correspondente deduzindo-se do imposto devido o crédito do documento fiscal, como também, o crédito do conhecimento de transporte quando este é de responsabilidade do destinatário.

Ilustremos a forma técnica do cálculo do ICMS - antecipado na seguinte operação:

exemplo 1: 100 cx de manteiga a R\$ 1.000,00
 exemplo 2: 020 cx de café a R\$ 400,00
 exemplo 3: 500 pt de biscoito a R\$ 1.500,00

TOTAL R\$ 2.900,00

ICMS - crédito de origem 7% R\$ 203,00

CALCULANDO O EXEMPLO 1 SEPARADAMENTE

agregação da manteiga = 10%

valor do produto	R\$ 1.000,00	
agregado (10%)	R\$ 100,00	
base de cálculo	<u>R\$ 1.100,00</u>	
alíq.interna (17%)	R\$ 187,00	IMPOSTO DEVIDO
crédito origem (7%)	R\$ 70,00	
diferença	<u>R\$ 117,00</u>	IMPOSTO A PAGAR

CALCULANDO O EXEMPLO 2 SEPARADAMENTE:

agregação do café = 15%

valor do produto	R\$ 400,00
agregado (15%)	R\$ 60,00
base de cálculo	<u>R\$ 460,00</u>

OBS: O produto café está relacionado como produto pertencente a cesta básica pela Lei 12.670 de 27 de dezembro de 1996, artigo 43, paragrafo segundo, e os mesmos possuem redução de 58,82% na base de cálculo.*

redução b.cálculo(58,82%) R\$ 270,57

base cálculo reduzida R\$ 189,43

alíquota interna (17%)	R\$ 32,20	IMPOSTO DEVIDO
crédito de origem(7%)	R\$ 11,53	OBS:A redução da cesta básica é cabível também no crédito de origem.

diferença R\$ 20,67 IMPOSTO A PAGARCALCULANDO O EXEMPLO 3 SEPARADAMENTE:

agregação do biscoito = 20%

valor do produto	R\$ 1.500,00
agregado (20%)	R\$ 300,00

base de cálculo	<u>R\$ 1.800,00</u>
-----------------	---------------------

alíquota interna (17%)	R\$ 306,00	IMPOSTO DEVIDO
crédito de origem (7%)	R\$ 105,00	

diferença	<u>R\$ 201,00</u>	IMPOSTO A PAGAR
-----------	-------------------	-----------------

* Lei 12.670 de 27 de dezembro de 1996

“Art. 43. Nas operações internas e de importação com os produtos da cesta básica, a base de cálculo do ICMS será reduzida em 58,82% (cinquenta e oito e oitenta e dois por cento).

§ 1º. (...)

§ 2º. Para efeito de redução de base de cálculo prevista no *caput*, integra a cesta básica os seguintes produtos:

- I - arroz;
- II - açúcar;
- III - aves e ovos;
- IV - banana, mamão, abacate, jaca, manga, laranja, melão, melancia, maracujá, abóbora, tomate e pimentão;
- V - banha de porco;
- VI - café torrado e moido;
- VII - carne bovina, bufalina, caprina, ovina e suína;
- VIII - farinha e fubá de milho;
- IX - fécula de mandioca;
- X - leite in natura e pasteurizado;
- XI - margarina e creme vegetal;
- XII - mel de abelha;
- XIII - óleo comestível de soja, de algodão e de palma;
- XIV - pescado, exceto molusco, crustáceo, salmão, bacalhau, adoque e merlusa;
- XV - queijo de qualho produzido artesanalmente por pequeno produtor cadastrado pelo Fisco, conforme dispuser o regulamento;
- XVI - sabão em barra;
- XVII - sal.”

Voltando aos exemplos citados anteriormente, mesmo que todos os produtos estivessem em uma mesma nota fiscal, o cálculo teria que ser efetuado separadamente devido tratar-se de produtos com percentuais de agregação diversificados. Mas, se o percentual for o mesmo, e se os produtos estiverem o

mesmo tratamento na área fiscal, não seria necessário a separação para a aplicação dos cálculos. Vejamos a seguir:

exemplo 4: todos os produtos em uma mesma nota fiscal:

030 cx de sabão em pó a R\$	800,00
100 cx de detergente a R\$	1.200,00
020 cx de desodorante a R\$	200,00
TOTAL	<u>R\$ 2.200,00</u>

ICMS - crédito de origem é de 12% (procedente do NE)
R\$ 264,00

calculando o exemplo 4:

agregação do sabão em pó, do detergente e do desodorante = 15%

valor dos produtos	R\$ 2.200,00	
agregado (15%)	R\$ 330,00	
base de cálculo	<u>R\$ 2.530,00</u>	
alíq.interna (17%)	R\$ 430,10	IMPOSTO DEVIDO
crédito de origem (12%)	R\$ 264,00	
diferença	<u>R\$ 166,10</u>	IMPOSTO A PAGAR.

O valor do frete não é integrante na base de cálculo do ICMS ANTECIPADO, mas se a operação for FOB, ou seja, o adquirente é responsável pelo pagamento da prestação do serviço de transporte, como também o ICMS nele vigente, lhe é assegurado como crédito de origem o valor do imposto pago na operação.

complementando o exemplo 4 com o frete

- serviço de transporte : VALOR DO CONHECIMENTO R\$ 120,00
ICMS DO FRETE (12%) R\$ 14,40

base de cálculo	R\$ 2.530,00	
alíquota interna	R\$ 430,10	IMPOSTO DEVIDO
crédito de origem da NF	R\$ 264,00	
crédito de origem do frete	R\$ 14,40	
	<u>R\$ 151,70</u>	IMPOSTO A PAGAR

CAPÍTULO III - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

O inciso 7º. do artigo 150 da Constituição Federal de 1988, prescreve:

“inciso 7º. a lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.”

A substituição tributária é utilizada pelas Unidades Federadas no intuito de minimizar a sonegação do imposto facilitando sua fiscalização, e que consiste em atribuir à terceira pessoa a responsabilidade pelo recolhimento e pagamento do imposto antes mesmo da própria operação que constitua o fato gerador.

Tal prática tem respaldo no artigo 128 do Código Tributária Nacional e artigo 6º. da Lei Complementar nº. 87, de 13 de setembro de 1996, além do dispositivo constitucional citado. No corpo da mesma Lei Complementar, que dispõe sobre o imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação - ICMS, é estabelecida a base de cálculo do tributo, nos seguintes termos:

“Art. 8º. - A base de cálculo para fins de substituição tributária será:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtidas pelo somatório das parcelas seguintes:

a) valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguros, de frete e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem do valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

Parágrafo 1º. - Na hipótese de responsabilidade tributária em relação às operações ou prestações antecedentes, o imposto devido pelas referidas operações será pago pelo responsável quando:

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

Parágrafo 2º. - Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo o preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.

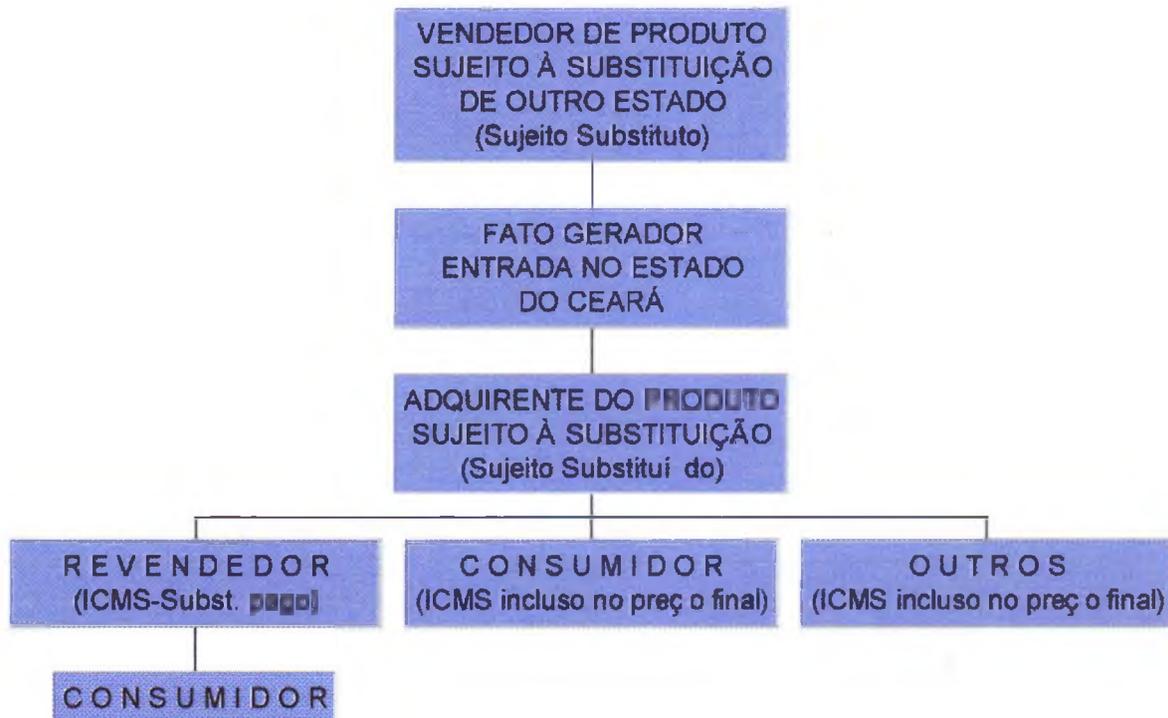
Parágrafo 3º. - Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço.

Parágrafo 4º. - A margem a que se refere a alínea "c" do inciso II do caput será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação ser previstos em lei;

Parágrafo 5º. - O imposto a ser pago por substituição tributária, na hipótese do inciso II do caput, corresponderá à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações ou prestações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela a operação ou prestação própria do substituto."

A substituição tributária no ICMS é aquela em que o contribuinte remetente é responsável pelo recolhimento do imposto antes mesmo que a mercadoria circule, ou seja, que o fato gerador aconteça. O adquirente normalmente possui características que não o identifica como consumidor final, e sim, sujeito que efetuará operações subsequentes. O perfil de um sujeito substituído é de um atacadista, um fabricante ou distribuidor.

Vejam os o esquema abaixo:



Quando na entrada do Estado do Ceará o ICMS não estiver sido recolhido pelo contribuinte substituído caberá ao adquirente a responsabilidade pelo seu recolhimento.

A substituição tributária poderá ser cobrada com base no produto específico da operação ou com base na atividade econômica do destinatário da mercadoria. Relacionaremos posteriormente os produtos e as atividades que estão sujeitos à substituição tributária.

Para um melhor entendimento sobre a sistemática do cálculo, exemplificaremos abaixo:

Exemplo 1 - SUBSTITUIÇÃO POR PRODUTO

PRODUTO = LÂMPADAS
AGREGAÇÃO= 40 %

- 100 un no valor de R\$ 2.000,00
- ICMS - Crédito de origem 7% - R\$ 140,00

Valor do produto	R\$ 2.000,00
Agregação (40%)	<u>R\$ 800,00</u>
Base de Cálculo	R\$ 2.800,00

Alíquota interna (17%)	R\$ 476,00	IMPOSTO DEVIDO
crédito de origem (7%)	<u>R\$ 140,00</u>	
diferença	R\$ 336,00	IMPOSTO A PAGAR

Exemplo 2 - SUBSTITUIÇÃO POR ATIVIDADE ECONÔMICA

ATIVIDADE ECONÔMICA = PAPELARIA
AGREGAÇÃO = 30%

- 100 un de canetas no valor de R\$ 500,00
- ICMS crédito de origem 12% R\$ 60,00

Valor do produto	R\$ 500,00
Agregado (30%)	<u>R\$ 150,00</u>
Base de cálculo	R\$ 650,00

Alíquota interna (17%)	R\$ 110,50	IMPOSTO DEVIDO
Crédito de origem (12%)	<u>R\$ 60,00</u>	
Diferença	R\$ 50,50	IMPOSTO À PAGAR

CONCLUSÃO

The logo consists of the letters 'BSFEAC' in a bold, blue, sans-serif font. The letters are slightly shadowed, giving them a three-dimensional appearance as if they are floating or attached to a surface.

Para se controlar a arrecadação de um Estado, faz-se necessário no conteúdo legal um detalhamento nas formas de recolhimento e da classificação de cada produto ao qual o ICMS se refere.

Não é diferente no Estado do Ceará, pois mesmo sendo um campo muito vasto, a legislação vigente descreve todas as ocasiões onde o imposto incide. Tal façanha deve-se a uma legislação extensa, mais de forma clara e de fácil interpretação até para um leigo no assunto.

Tentamos demonstrar de maneira prática e explícita como são classificadas e calculadas as formas relativas ao recolhimento do ICMS no Estado do Ceará.

- ANEXO 01 -

SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
SUPERINTENDÊNCIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

INTERESSADO: MANOEL CARLOS DA COSTA MARQUES

C.G.F./C.P.F.: 06.820.628-3

TERMO DE ACORDO Nº 61/97

PUBLICADO: 01/02/96

Reg.: 00002

A SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ, neste ato, representada por seu Titular, DR. EDNILTON GOMES DE SOAREZ, estabelecida na Av. Alberto Nepomuceno, nº 02, nesta Capital, doravante denominada SEFAZ e VICUNHA NORDESTE S/A - INDÚSTRIA TEXTIL, estabelecida na Rodovia Dr. Mendel Steimbruch, Km 09, no Distrito Industrial, no Município de Maracanaú, inscrita no C.G.C.(MF) sob o nº 05.352.034/0001-69 e no C.G.F. sob o nº 06.820.628-3, neste ato representada por seu Diretor-Financeiro, o Sr. MANOEL CARLOS DA COSTA MARQUES, brasileiro, residente e domiciliado nesta Capital, na Rua Vilebaldo Aguiar, nº 490, portador da Cédula de Identidade nº 5386152 - SSP/SP e do CPF nº 476.485.628-04, firmam o presente TERMO DE ACORDO, para fins de concessão de Regime Especial de Tributação, conforme cláusulas a seguir especificadas:

CLÁUSULA PRIMEIRA - Fica concedido à EMPRESA acordante, Regime Especial de tributação, na forma dos arts. 66 e 67 da Lei nº 11.530/89 e arts. 89 e 90 do Decreto nº 21.219/91 - RICMS, emitido em relação ao Processo nº 5.446/96.

CLÁUSULA SEGUNDA - O Regime Especial ora concedido consistirá no DIFERIMENTO do pagamento do ICMS incidente sobre a importação dos Estados Unidos e da Grécia, com entrada e desembaraço no Porto do Mucuripe - Fortaleza-CE., constantes das Guias de Importação nºs: 8-96/0247-8 referente a 3.000.000 Kg. de algodão Americano Low Middling Staple 1; 8-96/0276-1 referente a 2.050.000 Kg. de algodão Americano Low Middling Staple 1; 8-96/0274-5 referente a 1.000.000 Kg de algodão Americano Low Middling 1/3 Staple 1 e 8-96/0249-4 referente a 2.500.000 Kg de algodão Grego Staple 1.1/16 MIC 2.8/3.0 NCL PSY 80000 NCL, emitidas em 24 e 25 de janeiro de 1996, no valor CIF de US\$ 17.426.200,59 (desessete milhões, quatrocentos e vinte e seis mil e duzentos Dolares dos Estados Unidos e cinquenta e nove centavos), xerocópias anexas fl. 02 a 05.

PARÁGRAFO ÚNICO - O imposto diferido, como pactuado nesta cláusula, deverá ser recolhido até o dia 15 (quinze) de março de 1996, devendo ser apresentado ao

DEPARTAMENTO ESPECIALIZADO EM COMÉRCIO EXTERIOR E
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DESUT, cópia do Dae do recolhimento do mesmo.

CLÁUSULA TERCEIRA - A base de cálculo para cobrança do imposto, será o valor da operação, atualizada de acordo com a variação cambial do dólar norte-americano praticado pelo Banco do Brasil S/A., tomando-se por base o período compreendido entre o desembaraço aduaneiro e o efetivo recolhimento do imposto.

PARÁGRAFO ÚNICO - Integram, também, a base de cálculo, nas formas do art. 28, I, alíneas "a" e "b" do Decreto nº 21.219/91 - RICMS

a) os impostos de importação, sobre produtos industrializados e sobre operações de câmbio;

b) as despesas aduaneiras, assim entendidas aquelas efetivamente pagas à repartição alfandegária até o momento do desembaraço aduaneiro. Integrarão, inclusive a base de cálculo, as despesas de seguros e frete (este, se for FOB à cláusula adjetiva do respectivo contrato de compra-e-venda).

CLÁUSULA QUARTA - Para acobertar o ingresso do produto em território nacional, será emitida uma única Nota Fiscal de Entrada, Série E, nela sendo indicados: números e espécies dos documentos utilizados na operação e tudo o mais que a legislação exigir, relativamente ao disciplinamento dos documentos fiscais. Será indicada também, como destaque, a expressão: REGIME ESPECIAL - PROCESSO Nº 05.446/96.

CLÁUSULA QUINTA - O imposto diferido como previsto na Cláusula Segunda do presente pacto, somente poderá ser lançado na conta gráfica da Empresa, como crédito fiscal, após o seu recolhimento.

CLÁUSULA SEXTA - A ocorrência de infração aos condicionamentos aqui pactuados, ou aos dispositivos da legislação vigente, implicará na imediata revogação do Regime Especial ora concedido, sem prejuízo da aplicação das sanções legais previstas na legislação de regência.

E, por terem justo e acordado, firmam o presente, na presença das testemunhas de direito, para que surta os efeitos legais pertinentes.

EDNILTON GOMES DE SOAREZ
SECRETÁRIO DA FAZENDA

MANOEL CARLOS DA COSTA MARQUES
DIRETOR FINANCEIRO
REPRESENTANTE

BIBLIOGRAFIA

CONSTITUIÇÃO: República Federativa do Brasil, 1988;

CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA- SOB O ASPECTO DO ICM, José Amandio Barbosa, 1988, 3º edição;

REGULAMENTO DO ICMS DO ESTADO DO CEARÁ - ANOTADO, Aristóbulo de Souza Fontenele, Francisco Sebastião de Souza, Osvaldo José Rebouças, agosto de 1997;

Revista INFORFISCO, agosto de 1997.