

# **RESUMO DO ICMS**



**Este material contém resumos de tópicos do ICMS, portanto não elimina a necessidade de recorrer ao texto legal para o estudo aprofundado do conteúdo previsto no edital.**

## **CONSIDERAÇÕES GERAIS**

### **I - TÓPICOS GERAIS**

1. Fato gerador é a situação definida em lei que dá nascimento à obrigação tributária sendo que a sua caracterização independe da natureza jurídica da operação ou da prestação que o constitua (art. 4º e 114 do CTN);

*Comentário: Note que o dispositivo determina que somente lei poderá definir os fatos geradores de um tributo, diferentemente das obrigações acessórias que podem ser exigidas por intermédio de lei, decreto, portaria, instrução normativa e outros atos administrativos conforme decorre do art. 113 do CTN.*

#### **1.1. Elementos do Fato Gerador**

- 1.1.1 - Material, também chamado de núcleo do fato gerador ou elemento objetivo, corresponde ao fato ou conjunto de fatos, descritos na hipótese legal. Este elemento, via de regra, é dado por um verbo e um complemento: prestar serviços, importar produtos, vender mercadoria, etc;
- 1.1.2 - Temporal, indica o instante em que ocorre o fato gerador, dando nascimento à obrigação tributária;
- 1.1.3 - Espacial, indica o local onde ocorre o fato gerador;
- 1.1.4 - Valorativo, também designado por dimensional, indica o quantum da obrigação, e é dado pela base de cálculo e alíquota;
- 1.1.5 - Subjetivo, corresponde aos sujeitos ativo e passivo da relação jurídica tributária;

(.....)

#### **5. Classificação doutrinária dos tributos.**

##### **5.1 - Quanto à hipótese de incidência:**

5.1.1 - Vinculados, são aqueles cuja exigência encontra-se subordinada a uma determinada atividade do ente tributante em relação à pessoa obrigada ao seu pagamento. Ex: Taxas e Contribuições de Melhoria;

5.1.2 - Não-vinculados, são aqueles cuja exigência não se encontra subordinada a uma determinada atividade do ente tributante em relação à pessoa obrigada ao seu pagamento. Ex: IPTU, ISS, PIS, **ICMS**;

##### **5.2 - Quanto à competência impositiva:**

5.2.1 - Privativos, são aqueles cuja competência, concedida pela Constituição, para sua instituição é exclusiva para determinado ente tributante. Ex: IR pela União, ISS pelos Municípios e o Distrito Federal, **ICMS** pelos Estados e o Distrito Federal;

## Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS

### I - ORIGEM

O ICMS é o imposto resultado da unificação, a partir da Constituição Federal de 1988, de seis outros impostos sendo um estadual e os demais federais:

1. Imposto sobre Operações de Circulação de Mercadorias (ICM-estadual);
2. Imposto sobre Transporte (IST);
3. Imposto Único sobre Minerais (IUM);
4. Imposto sobre Serviços de Comunicação;
5. Imposto Único sobre Energia Elétrica;
6. Imposto Único sobre Combustíveis e Lubrificantes.

### II - CARACTERÍSTICAS

1. É um imposto indireto ou seja, o contribuinte de direito (comerciante por exemplo) transfere o ônus financeiro no valor da mercadoria quando da sua venda para o consumidor final (contribuinte de fato);

(.....)

- 8.4 - pelo princípio da não-cumulatividade, o valor do débito do imposto do remetente será crédito para o destinatário;

	INDÚSTRIA	ATACADO	VAREJO
(A) Preço de venda	1000,00	1300,00	1700,00
(B) Alíquota	18%	18%	18%
(C) Débito (A x B)	180,00 —	234,00 —	306,00
(D) Crédito (C)		→ 180,00	→ 234,00
(E) Saldo devedor (C-D)	180,00	54,00	72,00

A indústria quando da venda para o atacadista emitirá nota fiscal (NF1) destacando o ICMS no valor de R\$180,00 e, escriturando-a no livro Registro de Saídas com débito de igual valor.

O atacadista quando do recebimento da mercadoria irá registrar a nota fiscal (NF1) no livro Registro de Entradas com crédito no valor de R\$180,00 e, quando da venda para o varejista emitirá nota fiscal (NF2) destacando o ICMS no valor de R\$234,00 e, escriturando-a no livro Registro de Saídas com débito de igual valor.

O varejista quando do recebimento da mercadoria irá registrar a nota fiscal (NF2) no livro Registro de Entradas com crédito no valor de R\$234,00 e, quando da venda para o consumidor final emitirá nota fiscal (NF3) destacando o ICMS no valor de R\$306,00 e, escriturando-a no livro Registro de Saídas com débito de igual valor.

No final do período de apuração, que é mensal, o contribuinte transporta para o livro de Apuração do ICMS os valores dos créditos e dos débitos apurando assim, saldo credor quando os créditos forem maiores que os débitos e saldo devedor quando os débitos forem maiores que os créditos.

Observe que a indústria irá recolher ao Estado o valor do débito (180,00) pois consideramos que a mesma não tem nenhum crédito, mas o atacado e o varejo não irão recolher o valor do débito, que é o valor incidente na operação, e sim a diferença entre o débito e crédito.

O Estado receberá da indústria o valor de R\$180,00, do atacadista R\$54,00 e do varejista R\$72,00, totalizado o montante de R\$306,00, que é exatamente o valor do débito do varejista. Isto ocorre em função da não-cumulatividade do imposto.

(.....)

## FATO GERADOR

### I - CONSIDERAÇÕES GERAIS

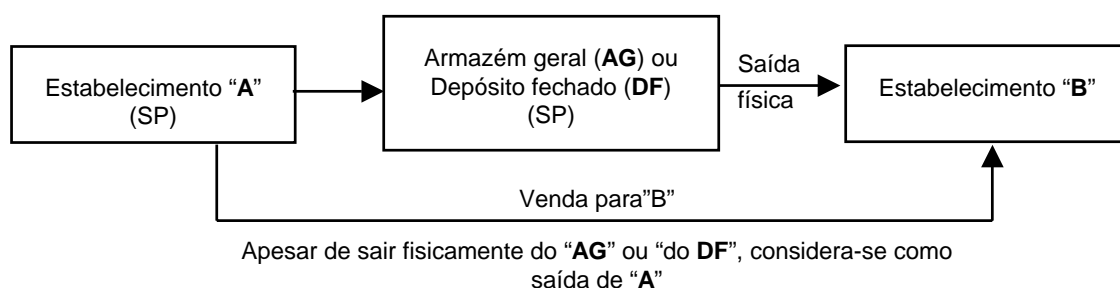
(.....)

#### 2. Considera-se saída do estabelecimento (art. 3º):

(.....)

**2.3** - do depositante localizado em território paulista, a mercadoria depositada em armazém geral ou depósito fechado deste Estado e entregue, real ou simbolicamente, a estabelecimento diverso daquele que a tiver remetido para depósito, ainda que a mercadoria não tenha transitado pelo estabelecimento depositante;

*Comentário: Consideremos que "A" tenha remetido mercadoria para depósito fechado ou armazém geral, estabelecidos em São Paulo, para armazenagem. Posteriormente "A" efetuou a venda para "B" e determinou ao "AG" ou "DF" que fizesse a entrega da mesma para "B". O dispositivo considera que a mercadoria saiu do estabelecimento depositante "A".*



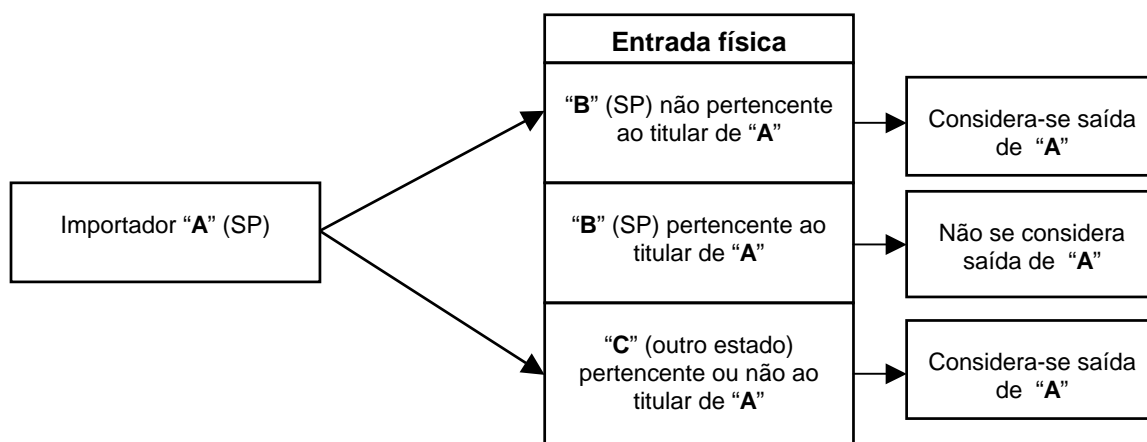
**2.4** - do importador, do arrematante ou do adquirente em licitação promovida pelo Poder Público, neste Estado, a mercadoria saída de repartição aduaneira com destino a estabelecimento diverso daquele que a tiver importado, arrematado ou adquirido, não sendo considerado diverso outro estabelecimento de que seja titular o importador, o arrematante ou o adquirente, desde que situado neste Estado.

*Comentário: Consideremos como importador o estabelecimento "A" localizado em São Paulo. Pode ocorrer:*

1. entrada física em estabelecimento "B" localizado em São Paulo, se:

1.1 "B" não pertencer ao titular de "A", considera-se como saída de "A";

- 1.2. "B" pertencer ao titular de "A", não se considera como saída de "A";
2. entrada física em estabelecimento "C" localizado fora de São Paulo, independentemente de "C" pertencer ou não ao titular de "A", considera-se saída de "A".



## FATO GERADOR DO ICMS

### I - REGRA GERAL

1. Operação relativa à circulação de mercadoria (art. 1º, I);

*Comentário: É importante ressaltar o que venha a ser "mercadoria" e "operação de circulação de mercadoria". Não se encontra definição de mercadoria nos dispositivos do Código Civil que substituiu o Código Comercial. Podemos dizer, baseado em conceitos de diversas legislações e doutrinadores, que mercadoria é qualquer coisa móvel, nova ou usada, produzida para ser colocado em circulação até chegar ao seu consumo. Ressalta-se que se incluem no rol de mercadoria, os semoventes, produtos naturais e energia elétrica.*

*É pacífico que o conceito de "circulação de mercadoria" deve ser analisado sob três aspectos.*

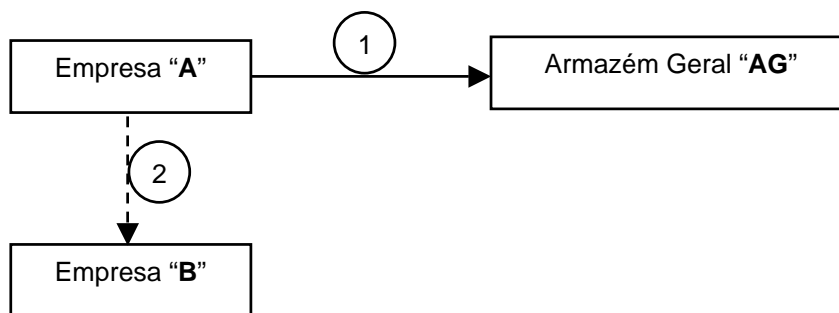
1. *circulação física, que é a simples movimentação de um lugar para outro, que inclusive pode ocorrer sem nenhuma intenção de mercancia;*
2. *circulação econômica, que é a movimentação da mercadoria desde a sua produção até o consumo. Aspecto de bastante relevância, pois as pessoas envolvidas (indústria, produtor, comércio atacadista ou varejista) no processo circulatório da mercadoria todos têm o intuito de atingir o consumo e almejam lucro com a venda de seus produtos;*
3. *circulação jurídica, que corresponde a forma que ocorre a transmissão da posse ou da propriedade da mercadoria;*

*Cabem os seguintes questionamentos:*

1. *Para ocorrer a incidência do ICMS é necessário ocorrer a circulação física, econômica e jurídica simultaneamente?*
2. *Incide o ICMS em operação que não ocorre a circulação física?*
3. *Incide o ICMS em operação em que ocorre apenas a circulação física?*

*Para responder tais questões, vamos analisar as seguintes operações:*

- a) *a empresa "A" efetua remessa de mercadoria para Armazém Geral "AG" estabelecido dentro do Estado;*
- b) *a empresa "A" efetua a venda da mercadoria que está depositada em "AG" para "B" e este, determina que a mercadoria continue depositada em "AG";*



Operações:

(1) = Remessa para depósito. Não há circulação econômica e nem jurídica, pois a mercadoria continua pertencendo a "A", portanto, não ocorre a incidência do imposto;

(2) = Venda. Como se trata de venda, há circulação econômica e tendo sido transferida a propriedade da mercadoria ocorreu a circulação jurídica portanto, ocorre a incidência do imposto apesar de não ter havido a circulação física da mercadoria, em virtude da empresa "B" determinar que a mesma continue depositada em "AG";

Logo, a resposta para a questão 1 é

(.....)

## II - REGRA ESPECÍFICA

(.....)

2. O fornecimento de mercadorias com prestação de serviços (art. 1º, IV):

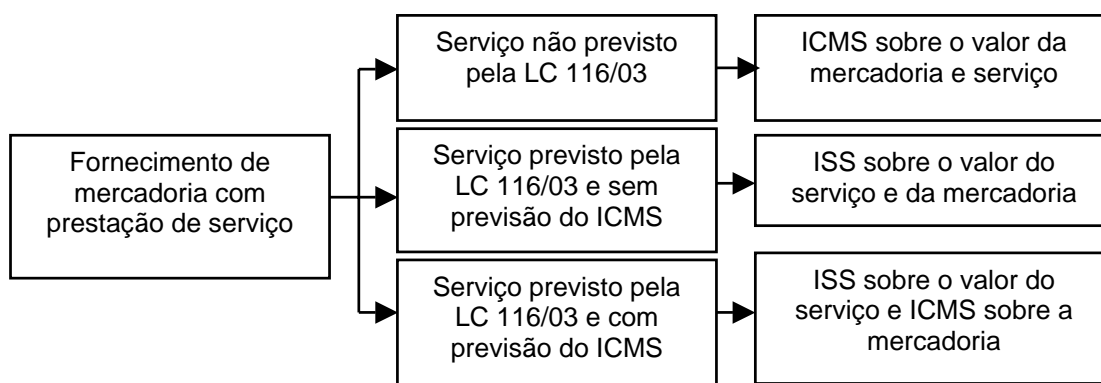
2.1 - não compreendidos na competência tributária dos Municípios (art. 1º, IV, "a");

*Comentário: Todo fornecimento de mercadoria juntamente com serviço não relacionado pela Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, está sujeito exclusivamente ao ICMS, cuja base de cálculo será o valor da mercadoria e do serviço. Por exemplo, quando da prestação de serviço pelos hospitais (item 4.03 da lista) há fornecimento de remédios, gases, algodão, seringas e outros produtos. Como a LC 116/03 não faz nenhuma indicação da incidência do ICMS sobre os produtos, conclui-se que o serviço prestado pelos hospitais está sujeito apenas ao ISS não se sujeitando ao ICMS as mercadorias empregadas na prestação de serviço.*

2.2 - compreendidos na competência tributária dos municípios, mas que, por indicação expressa de lei complementar, sujeitem-se à incidência do imposto de competência estadual (art. 1º, IV, "b");

*Comentário: Todo fornecimento de mercadoria juntamente com serviço relacionado pela Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, estará sujeito ao ICMS, se expressamente houver a sua incidência, cuja base de cálculo será o valor da mercadoria e também, incidirá o ISS sobre a prestação do serviço, como é o caso dos seguintes serviços relacionados nos seguintes itens do Anexo I da LC 116/03: 7.02, 7.05, 7.06, 9.01, 14.01, 14.03, 14.06, 14.09, 17.11, 39.01 e 40.01, Por exemplo, o serviço de recondicionamento de motores (item 14.03 da lista) está sujeito ao ISS, exceto as peças, fornecidas pelo prestador de serviço, que ficam sujeitas ao ICMS. Importante observar caso o usuário do serviço forneça as peças ao prestador para o recondicionamento do motor, não há que se falar em ICMS por parte do prestador e sim da incidência apenas do ISS.*

Esquemmatizando:



(.....)

## MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO ICMS

Ocorre o fato gerador no momento:

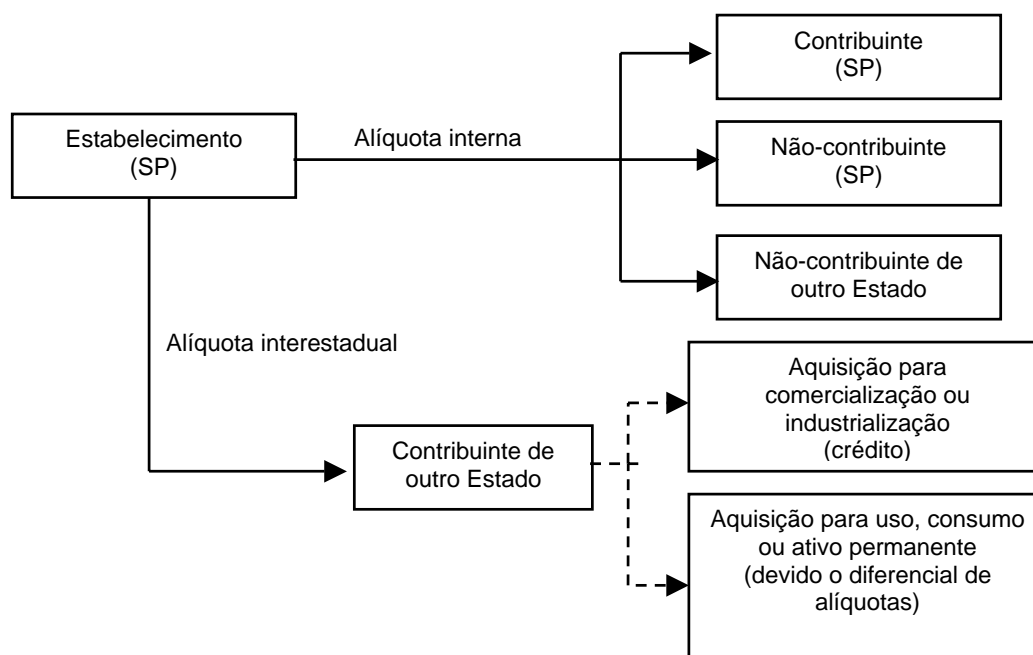
(.....)

6. Da entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outro Estado destinada a uso ou consumo ou ao ativo permanente, devendo pagar o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e interestadual (art. 2º, VI e § 5º);

*Comentário: A Constituição Federal em seu art. 155, § 2º, VII, estabelece que em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto, cabendo ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. O contribuinte do ICMS quando adquire mercadoria destinada ao uso, consumo ou para integrar o ativo imobilizado, está adquirindo na condição de consumidor, pois não irá ocorrer operação posterior. Dessa forma, cabe ao estado destinatário (SP) cobrar o imposto equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. Da mesma forma, cobra-se o diferencial de alíquota do serviço de transporte dessas mercadorias (ver item 16). Por exemplo: Aquisição de Goiás por R\$1.000,00, se a alíquota na operação com a mercadoria for:*

1. 7% ou 12%, não há diferença a pagar, pois a alíquota oriunda de Goiás é de 12%;
2. 18%, o valor a pagar será:  $(18\% - 12\%) \times 1000 = 60,00$ ;
3. 25%, o valor a pagar será:  $(25\% - 12\%) \times 1000 = 130,00$ ;





*Para efetuar o pagamento do diferencial de alíquotas, o art. 117 determina que o contribuinte deve lançar como crédito, no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos", com a expressão "Inciso I do Art. 117 do RICMS", o valor do imposto pago em outro Estado, relativo à respectiva operação ou prestação e como débito, no quadro "Débito do Imposto - Outros Débitos", com a expressão "Inciso II do Art. 117 do RICMS", o valor do imposto decorrente da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo correspondente à operação ou prestação. No entanto, o § 2º do mesmo artigo, determina que o diferencial de alíquotas devido por contribuinte enquadrado no regime de estimativa e o não obrigado à escrituração fiscal, inclusive produtor e quando o imposto for exigido antecipadamente, deve ser pago mediante guia de recolhimentos especiais, na qual se deduzirá o valor do imposto pago a outro Estado.*

## LOCAL DA OPERAÇÃO COM MERCADORIA

### I - REGRA GERAL

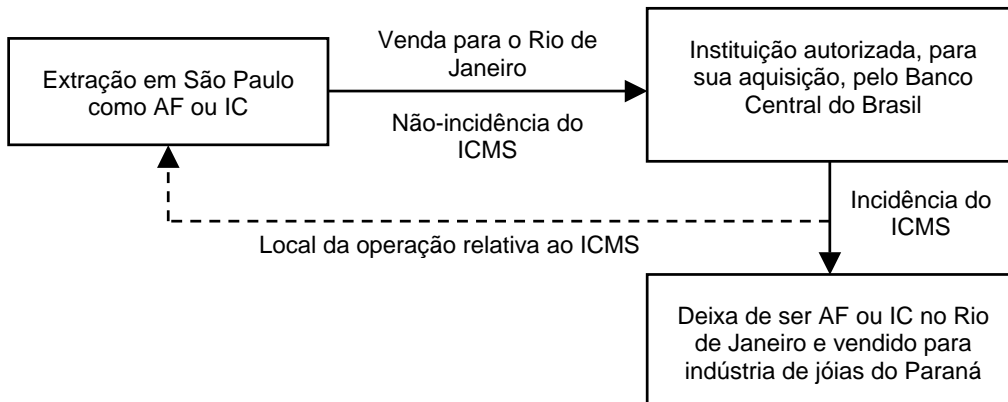
Onde se encontre a mercadoria ou bem, no momento da ocorrência do fato gerador (art. 36, I, "a");

### II - ESPECÍFICO

1. Onde se encontre a mercadoria ou bem, quando em situação fiscal irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhados de documentação inábil (art. 36, I, "b");
2. O de desembarque do produto, na hipótese de captura de peixe, crustáceos e moluscos (art. 36, I, "c");
3. O da extração do ouro, ainda que em outro Estado, relativamente à operação em que deixar de ser considerado ativo financeiro (AF) ou instrumento cambial (IC) (art. 36, I, "d");

NOTA: O ouro, quando definido como ativo financeiro ou instrumento cambial, deverá ter sua origem identificada e na ausência desta identificação, considera-se como local da operação onde ele se encontrar (art. 36, § 1º).

Comentário: Situação interessante de local da operação, veja no esquema a seguir.



## BASE DE CÁLCULO DO ICMS - CONSIDERAÇÕES GERAIS

### I - DEFINIÇÃO

É o valor correspondente ao montante sobre o qual deve ser calculado o imposto, mediante utilização da alíquota aplicável à operação ou prestação.

### II - INTEGRA A BASE DE CÁLCULO O VALOR

- Do montante do imposto, inclusive na importação, integra sua própria base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle (art. 49);

Comentário: Quando o dispositivo estabelece que o montante do imposto integra a sua própria base de cálculo, conclui-se que na base além do valor da mercadoria (sem ICMS) está incluso o valor do imposto. Esta forma de cálculo é chamada de “cálculo por dentro”.

Exemplo: Quando determinado contribuinte efetua a venda de mercadoria por R\$ 1000,00, sujeita a uma alíquota de 18%, o adquirente está pagando:

ICMS = 18% x 1000 = 180,00 e R\$ 820,00 de mercadoria propriamente dita (sem ICMS)

Podemos estabelecer a seguinte regra de três:

820,00 (valor da mercadoria sem ICMS)-----83% (do valor total)

X-----100%

$$X = (820 \times 100) / 82$$

$$X = 1.000,00$$

Portando, podemos escrever de forma geral que para incluir o valor do ICMS em sua base de cálculo efetua-se:

**Base de Cálculo com ICMS = Valor sem ICMS / (1 - alíquota)**

Outra forma de se raciocinar e chegar ao mesmo resultado é:

O valor da mercadoria sem ICMS é igual ao valor da mercadoria com ICMS menos o valor do ICMS.

Seja:  $V_s$  = valor da mercadoria sem ICMS

$V_c$  = valor da mercadoria com ICMS

$A$  = alíquota

$V_s = V_c - \text{ICMS}$ , como  $\text{ICMS} = V_c \times A$ , temos:

$$V_s = V_c - V_c \times A$$

$$V_s = V_c \times (1-A) \text{ o que implica em:}$$

$$V_c = V_s / (1 - A)$$

**Este conceito é de extrema importância para calcular o valor ICMS devido na importação de mercadoria ou bem.**

2. Dos seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, descontos concedidos sob condição, bem como o valor de mercadorias dadas em bonificação (art. 37, § 1º, 1);

*Comentário: Desconto concedido sob condição é aquele vinculado à condição futura. Por exemplo, desconto de 10% caso o pagamento seja efetuado em até 10 dias após a venda. É importante observar que quando do cálculo da base de cálculo não significa que devemos adicioná-lo ao valor da base, pois no valor de venda da mercadoria não está abatido o valor do desconto. Exemplo: Valor de venda: R\$ 1.000,00; desconto de 10% caso haja o pagamento em 30 dias. Como não se sabe se a condição será cumprida, a legislação determina que a base de cálculo será o valor de venda sem o desconto. Logo a BC = R\$ 1.000,00. Nessa hipótese pode ocorrer:*

1. pagamento dentro do prazo de 30 dias, o vendedor irá receber R\$ 900,00, pois o adquirente vai usufruir do desconto por ter cumprido a condicionante;

2. pagamento após 30 dias, o vendedor irá receber R\$ 1.000,00, pois o adquirente não vai usufruir do desconto por não ter cumprido a condicionante.

*Em oposição ao desconto condicional é concedido desconto incondicional. Nesse caso, a base de cálculo do ICMS será o valor efetivamente pago pelo adquirente. Exemplo: Valor de venda: R\$ 1.000,00; desconto de 10%; valor pago pelo adquirente: R\$ 900,00; BC = 900,00.*

*Uma outra forma que o comércio, também, concede desconto é mediante a concessão de bonificação. Como por exemplo, na compra de cada 10 (dez) unidades o adquirente ganha 1(uma) unidade. A legislação determina a inclusão da bonificação na base de cálculo do imposto. Exemplo: Venda de 100 unidades a R\$ 10,00 a unidade; bonificação de 20 unidades; BC = 100 x 10,00 + 20 x 10,00 = 1.200,00.*

(.....)

4. Do montante do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) (art. 37, § 1º, 3 e 4):

4.1 - salvo quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configurar fato gerador de ambos os impostos;

4.2 - incidente na operação de que tiver decorrido a entrada da mercadoria no estabelecimento, quando esta, recebida para fins de comercialização ou industrialização, for posteriormente destinada a consumo ou a ativo imobilizado do estabelecimento;

*Comentário: O IPI integra a base de cálculo do ICMS na situação do item 4.1, quando a mercadoria for para uso, consumo final ou para à integração ao ativo imobilizado quando o destinatário for contribuinte do ICMS ou quando destinada a consumidor final não-contribuinte do ICMS. Exemplo: Valor de venda: R\$ 1.000,00, IPI: R\$ 200,00, a base de cálculo (BC) do ICMS será:*

1. se o destinatário for contribuinte do ICMS:

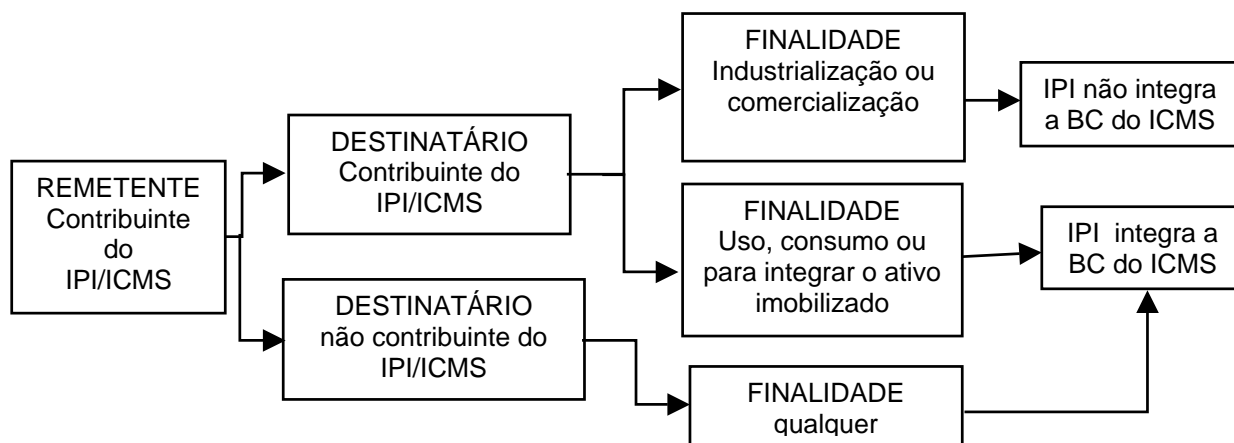
1.1 - se a mercadoria for para comercialização ou industrialização, a BC = 1.000,00;

1.2 - se a mercadoria for para uso ou consumo final, a BC = 1.200,00;

2. se o destinatário for consumidor final não-contribuinte do ICMS, a BC = 1.200,00.

*Na hipótese em que o destinatário contribuinte do ICMS tenha adquirido, inicialmente, a mercadoria para comercialização ou industrialização, a base de cálculo, na aquisição deve ser de R\$ 1.000,00. Quando o contribuinte destinar a mercadoria ao seu uso, consumo ou ativo imobilizado incidirá o ICMS sobre a base de cálculo correspondente ao preço de aquisição adicionado do valor do IPI, ou seja, BC = R\$ 1.200,00.*

*Esquemmatizando:*



*Observação: O IPI sempre integrará, em qualquer hipótese, a base de cálculo do imposto nos casos de importação; aquisição em licitação promovida pelo Poder Público, de mercadoria ou bem importados do exterior e apreendidos ou abandonados e na base de cálculo da substituição tributária pelas operações posteriores.*

## BASE DE CÁLCULO

### I - DA OPERAÇÃO

**A base de cálculo será:**

1. O valor da operação nas seguintes hipóteses (art. 37, I):

- 1.1 - saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;
- 1.2 - transmissão de propriedade de mercadoria ou de título que a represente, quando esta não transitar pelo estabelecimento do transmitente;
- 1.3 - transmissão de propriedade de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado;
- 1.4 - venda do bem arrendado, na operação de arrendamento mercantil;

*Comentário: É comum questões sobre base de cálculo da seguinte forma:*

*Indústria estabelecida no Estado de São Paulo efetua venda de mercadoria a contribuinte goiano, destinada a integrar o ativo permanente da empresa adquirente, cuja alíquota do ICMS na operação interna é de 18% e que, não possui nenhum benefício fiscal. Dessa operação são conhecidos:*

*I - valor da mercadoria sem desconto: R\$ 5000,00;*

*II - seguro debitado ao adquirente: R\$ 100,00;*

*III - desconto incondicional concedido: R\$ 200,00;*

*IV - IPI: R\$ 100,00;*

*V - frete destacado na nota fiscal e cobrado do adquirente: R\$ 100,00;*

*VI - encargos financeiros pagos à empresa financiadora: R\$ 200,00*

*VII - prazo para pagamento: 30 dias;*

*VIII - desconto para pagamento antecipado: 0,2% ao dia;*

*IX - multa por atraso: 1% ao mês ou fração.*

*Sabendo-se que o pagamento foi efetuado cinco dias antes do vencimento, qual o valor da base de cálculo do ICMS?*

*Solução: Para solucionar problemas deste tipo é necessário saber com clareza que valores integram e os que não integram à base de cálculo.*

*Integram a base de cálculo, os valores do item II pois é debitado ao adquirente, do item IV pois a mercadoria se destina a integrar o ativo imobilizado, do item V pois o frete é debitado ao adquirente. Não integra a base de cálculo o valor do item III por se tratar de desconto incondicional. Os demais valores condicionais são desprezados.*

*Valor da mercadoria sem desconto R\$ 5000,00;*

*(+) Seguro debitado ao adquirente R\$ 100,00;*

*(-) Desconto incondicional concedido R\$ 200,00;*

*(+) IPI R\$ 100,00;*

*(+) Frete destacado na nota fiscal e cobrado do adquirente R\$ 100,00;*

*(=) Base de cálculo R\$ 5.100,00*

*(.....)*

## **ALÍQUOTA DO ICMS**

### **I - CONSIDERAÇÕES CONSTITUCIONAIS**

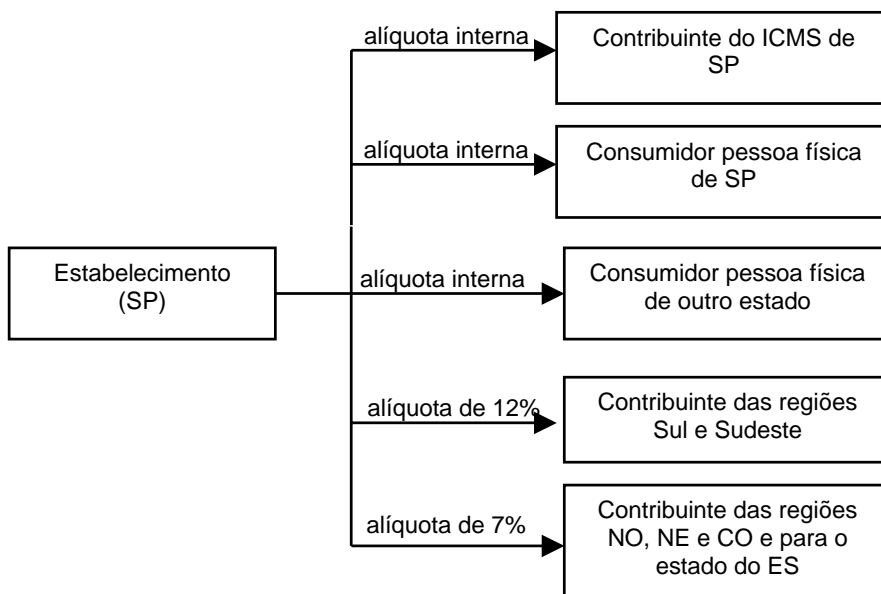
1. Os incisos IV, VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal estabelecem:
  - 1.1 - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota:
    - 1.1.1 - interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto, cabendo ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;
    - 1.1.2 - interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;
  - 1.2 - resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;
2. A Resolução do Senado Federal nº 22, de 19 de maio de 1989, estabelece as seguintes alíquotas:
  - 2.1 - operações e prestações interestaduais - **12%**;
  - 2.2 - operações e prestações realizadas nas Regiões Sul e Sudeste, destinadas às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo - **7%**;
  - 2.3 - operações para o exterior - **13%**;
3. A Resolução do Senado Federal nº 95, de 19 de dezembro de 1996, estabelece a alíquota de 4% (quatro por cento) na prestação de transporte aéreo interestadual de passageiro, carga e mala postal.

### **II - OUTRAS CONSIDERAÇÕES**

*(.....)*

3. Na operação ou prestação que destine bem ou serviço a consumidor final localizado em outro Estado, adota-se:
  - 3.1 - quando o destinatário for contribuinte do imposto;

- 3.1.1** - a alíquota de 7%, quando o destinatário estiver localizado nos Estados das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e no Estado do Espírito Santo (art. 52, II);
- 3.1.2** - a alíquota de 12%, quando o destinatário estiver localizado nos Estados das regiões Sul e Sudeste, exceto Espírito Santo (art. 52, III);
- 3.2** - quando o destinatário não for contribuinte do imposto, utiliza-se a alíquota prevista para operação ou prestação interna, inclusive quando na remessa de mercadoria para empresa de construção civil (arts. 56 e 56-A);



### QUADRO RESUMO DAS ALÍQUOTAS (arts. 52 a 56-B)

PRODUTO		OPERAÇÃO
		Interna
Alimentos	ave; coelho; gado bovino, suíno, caprino ou ovino em pé e produto comestível resultante do seu abate; farinha de trigo; mistura pré-preparada de farinha de trigo; fornecimento de alimentação; pão;	12%
	ovo integral pasteurizado, desidratado; clara e gema pasteurizadas desidratadas ou resfriadas e embalagem para ovos com capacidade de até trinta unidades;	7%
Saúde	preservativos;	7%
	seringas descartáveis; agulhas descartáveis; soluções parenterais; dentífrico; escovas de dentes e para dentadura, exceto elétricas.	12%
Vários produtos de aplicação na construção civil		12%
implementos e tratores agrícolas; máquinas, aparelhos e equipamentos industriais e produtos da indústria de processamento eletrônico de dados; painéis de madeira industrializada; veículos automotores quando sujeitos à substituição tributária e outros quando não sujeito a tal regime; assentos; móveis; suportes elásticos para camas; colchões; chapas, folhas, películas, tiras e lâminas de plásticos; papel e cartão revestidos; elevadores; monta cargas; escadas; tapetes rolantes; partes de elevadores;		12%

(.....)

## CRÉDITO DO ICMS

### I - CONSIDERAÇÕES GERAIS

1. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação ou prestação com o anteriormente cobrado por este ou outro Estado, relativamente à mercadoria entrada ou à prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco, considerando-se (art. 59):

*Comentário: Veja o esquema, anteriormente explicado no item 8 das características do ICMS, em que a indústria efetua venda de mercadoria para o atacadista, que vende para o varejista, que vende para o consumidor.*

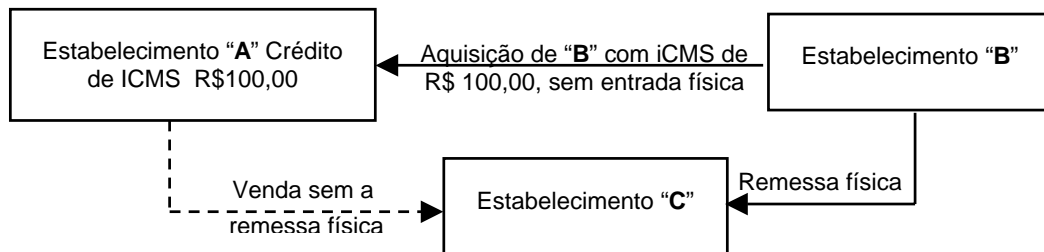
	INDÚSTRIA	ATACADO	VAREJO
(A) Preço de venda	1000,00	1300,00	2000,00
(B) Alíquota	18%	18%	18%
(C) Débito (A x B)	180,00	234,00	306,00
(D) Crédito (C)		→ 180,00	→ 234,00
(E) Saldo devedor (C-D)	180,00	54,00	72,00

- 1.1 - imposto devido, o valor resultante da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo de cada operação ou prestação sujeita à cobrança do tributo;  
*Comentário: São os valores de R\$ 180,00, 234,00 e 306,00 do exemplo do item anterior.*
- 1.2 - imposto anteriormente cobrado, a importância calculada nos termos do item precedente e destacada em documento fiscal hábil;
- 1.3 - documento fiscal hábil, o que atenda a todas as exigências da legislação pertinente, seja emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco e esteja acompanhado, quando exigido, de comprovante do recolhimento do imposto;
- 1.4 - situação regular perante o fisco, a do contribuinte que, à data da operação ou prestação, esteja inscrito na repartição fiscal competente, se encontre em atividade no local indicado e possibilite a comprovação da autenticidade dos demais dados cadastrais apontados ao fisco.

### II - SITUAÇÕES QUE GERAM CRÉDITO DO ICMS

1. A entrada, real ou simbolicamente de mercadoria, em seu estabelecimento, em razão de operações regulares e tributadas, que deve ser escriturado no período da entrada da mercadoria (arts. 61 e 64, I);

*Comentário: Esta é a regra geral da não-cumulatividade do ICMS. O contribuinte se credita do valor do imposto pago na operação abatendo-se assim, como o valor do débito do imposto quando da operação subsequente. Observe que o dispositivo permite o aproveitamento do crédito quando da entrada real da mercadoria e também de sua entrada simbólica. Por exemplo, "A" adquire mercadoria de "B", vende para "C" e determina que "B" faça a entrega em "C". Dessa forma, não há entrada física em "A", porém, irá apropriar do crédito incidente na operação de venda de "B" para "A".*



É bom observar que o art. 1º (DDTT), em consonância com a LC 87/96, estabelece que até 31 de dezembro de 2010, somente dará crédito:

1. à entrada de energia elétrica no estabelecimento, quando:

1.1 - for objeto de operação de saída de energia elétrica;

*Comentário:* As empresas que comercializam energia elétrica se creditam do valor do imposto quando de sua aquisição. Exemplo: Aquisição pela distribuidora de energia de geradora de energia;

1.2 - for consumida em processo de industrialização;

*Observação:* A energia utilizada fora do processo industrial, na área administrativa, por exemplo, não dá direito ao crédito. Suponha que o ICMS incidente na conta de energia elétrica de uma indústria foi de R\$1.000,00, porém, de toda energia utilizada, apenas 80% foi no processo industrial logo, a indústria irá apropriar como crédito apenas R\$ 800,00.

1.3 - seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais;

*Comentário:* O estabelecimento comercial não tem direito ao crédito da energia, exceto quando efetuar exportação para o exterior. Exemplo, em um determinado mês a empresa X vendeu R\$ 30.000,00 no mercado interno e exportou para o exterior R\$ 70.000,00, nesse mês, o valor do ICMS incidente em sua conta de energia elétrica foi de R\$1.000,00, a empresa X poderá se creditar de R\$ 700,00 (70% x 1000,00), pois, as exportações representam 70% de sua saída total (70.000,00/100.000,00).

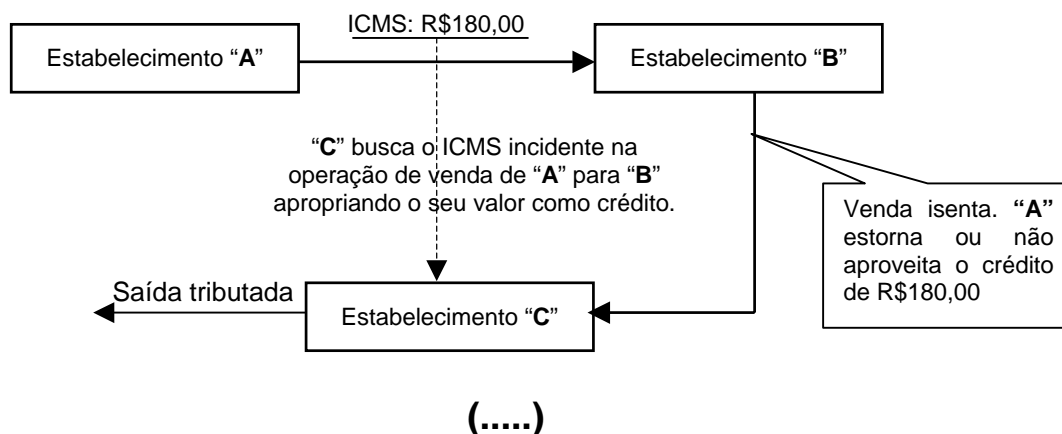
(.....)

#### IV - SITUAÇÃO ESPECIAL

O contribuinte que tiver adquirido produtos agropecuários com isenção ou não tributação poderá creditar-se do imposto incidente em operação anterior à isenta ou não tributada, desde que a saída que promover seja onerada pelo imposto (art. 66, § 4º).

*Comentário:* Imaginemos a seguinte situação; O estabelecimento "A" efetua venda tributada de produtos agropecuários para o estabelecimento "B", que por sua vez efetua venda, com isenção do imposto, para o estabelecimento "C" que irá revendê-lo tributado pelo ICMS.





## CRÉDITO DO ATIVO IMOBILIZADO

1. O crédito decorrente de entrada de mercadoria destinada à integração no ativo permanente (art. 61 , § 10):

1.1 - será apropriado à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

1.2 - para seu cálculo, terá o quociente de um quarenta e oito avos proporcionalmente aumentado ou diminuído "pro rata die", caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês.

*Comentário: Observe que simplesmente por este dispositivo do RICMS, o valor do crédito mensalmente aproveitado de uma mercadoria cujo ICMS incidente quando de sua aquisição foi de R\$4.800,00, destinada à integração do ativo permanente, seria o valor fixo de R\$100,00 (4.800,00/48). No entanto, o § 5º do art. 20 da LC 87/96 estabelece:*

*"Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.*

(.....)

*§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:*

*I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;*

*II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;*

*III - para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos;*

*IV - o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;*

V - na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

VI - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 19, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo; e

VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.”

Observe que pelo inciso III, o valor do crédito a ser apropriado mensalmente é proporcional às saídas tributadas efetuados durante o mês. Podemos escrever a seguinte fórmula de aproveitamento mensal do crédito:

$$\text{Crédito a apropriar} = \frac{1}{48} \times \text{Valor do crédito} \times \frac{\text{Saídas tributadas}}{\text{Saídas totais}}$$

O quê significa aumentar ou diminuir proporcionalmente, pro rata die, o fator de 1/48 se o período de apuração for superior ou inferior a um mês?

(.....)

## VEDAÇÃO AO CRÉDITO DO ICMS

*Comentário: Importante observar que o efeito financeiro da vedação ao crédito ou o seu estorno é o mesmo. A distinção de um do outro é o momento. Enquanto a vedação impede o aproveitamento do crédito quando da entrada da mercadoria ou utilização do serviço o estorno permite o seu aproveitamento e sendo obrigatório o seu estorno à medida que ocorram as circunstâncias determinantes para o seu estorno. Por exemplo, aquisição de uma mercadoria alheia à atividade do estabelecimento, há vedação ao crédito logo na entrada do estabelecimento, porém, se houver aquisição de mercadoria para revenda, quando de sua entrada apropriação do crédito e, posteriormente destinada à atividade alheia do estabelecimento deve-se efetuar o estorno do crédito inicialmente apropriado.*

*Outro exemplo é o caso da existência de tributação diferente quando da operação interna ou interestadual com a mesma mercadoria. Suponhamos que na operação interna seja isenta e na interestadual tributada. Quando da aquisição interestadual dessa mercadoria o estabelecimento não sabe que tipo de operação irá realizar, interna ou interestadual. Inicialmente se apropria de todo o crédito e efetuará o seu estorno à medida da ocorrência de operação interna.*

*Exemplo: Aquisição em operação interestadual por estabelecimento contribuinte do ICMS de 10 unidades ao valor de R\$100,00 cada unidade. Suponha que:*

1. obrigatoriamente a saída será isenta. Qual o valor do ICMS a se apropriar? Nessa hipótese, é vedado o aproveitamento do crédito.

2. a saída interna é isenta, sem manutenção de crédito, e a saída interestadual tributada normalmente. Qual o valor do ICMS a se apropriar? Como de início o contribuinte não sabe qual será a sua venda, inicialmente apropria de todo o crédito cujo valor é: 12% (alíquota interestadual) x 10 x 100 = R\$120,00, Quanto ao estorno pode ocorrer:

(.....)

## ESTORNO DO CRÉDITO DO ICMS

## I - SITUAÇÕES QUE ENSEJAM

### O imposto creditado será estornado quando:

*NOTA: O estorno do crédito estende-se ao imposto incidente sobre serviço de transporte ou de comunicação relacionado com a operação objeto do estorno (art. 67, § 3º).*

1. Sendo imprevisível a ocorrência das circunstâncias seguintes, na data da entrada da mercadoria ou bem, ou da utilização do serviço, for:

1.1 - objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta (art. 67, II);

1.2 - integrada ou consumida em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto (art. 67, III);

1.3 - integrada ou consumida em processo de industrialização ou produção rural, ou objeto de saída ou prestação de serviço, com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno deverá ser proporcional à parcela correspondente à redução (art. 67, VI);

*Comentário: É o caso da existência de tributação diferente, por exemplo, quando da operação interna ou interestadual com a mesma mercadoria. Suponhamos que na operação interna seja isenta e na interestadual tributada. Quando da aquisição interestadual dessa mercadoria o estabelecimento não sabe que tipo de operação irá realizar, interna ou interestadual. Inicialmente se apropria de todo o crédito e efetuará o seu estorno à medida da ocorrência de operação interna.*

*Exemplo: Aquisição em operação interestadual por estabelecimento contribuinte do ICMS de 10 unidades ao valor de R\$100,00 cada unidade. Suponha que:*

(.....)

## MANUTENÇÃO DO CRÉDITO DO ICMS

1. Não se exigirá o estorno do crédito do imposto (art. 68):

1.1 - na operação de exportação e a ela equiparada (saída de mercadorias, com o fim específico de exportação, com destino a empresa comercial exportadora, inclusive "trading"; armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro; outro estabelecimento da mesma empresa e a saída de produto industrializado de origem nacional para uso ou consumo em embarcação ou aeronave de bandeira estrangeira, aportada no país);

1.2 - na saída, com destino a outro Estado, de energia elétrica ou petróleo, inclusive lubrificante ou combustível, líquido ou gasoso, dele derivados.

1.3 - na operação com papel destinado à impressão de livro, jornal ou periódico;

1.4 - na operação de transferência interna de bem do ativo permanente ou de material de uso ou consumo (art. 43 da Lei nº 6.374/89);

*Comentário: A situação descrita no item 1.4 está em vigor de acordo com a Lei nº 6.374/89, porém, pelo Decreto nº 40.846/96 (RICMS) se encontra revogada. Relativamente à manutenção do crédito de material de uso e consumo quando de sua transferência, o dispositivo está sem aplicabilidade em função que hoje está vedado o crédito quando da entrada de tais produtos no estabelecimento conforme determina o inciso V do art. 66 do RICMS.*

## APURAÇÃO DO ICMS

## I - DEFINIÇÃO

O valor do imposto a recolher corresponderá à diferença, em cada período de apuração, entre o imposto devido sobre as operações ou prestações tributadas e o cobrado relativamente às anteriores (art. 85);

## II - TIPOS DE APURAÇÃO

### 1. Regime periódico de apuração (art. 86, I);

*Comentário: Este regime consiste na escrituração, nos livros fiscais, dos débitos e créditos ocorridos no período, respectivamente nos livros de Registro de Saídas e Registro de Entradas e transportados para o livro Registro de Apuração do ICMS. Do confronto entre os débitos e créditos do imposto verificados no período, apura-se o montante do imposto a pagar (saldo devedor) ou o saldo credor a transferir para o período seguinte. Exemplos:*

1. Total dos crédito (-) R\$3.000,00

Total dos débitos (+) R\$5.000,00

Saldo devedor (=) R\$2.000,00, valor a pagar.

2. Total dos crédito (+) R\$5.000,00

Total dos débitos (-) R\$3.000,00

Saldo credor (=) R\$2.000,00, valor a transferir para o período seguinte.

(.....)

## IV - DA CENTRALIZAÇÃO DA APURAÇÃO E DO RECOLHIMENTO

(.....)

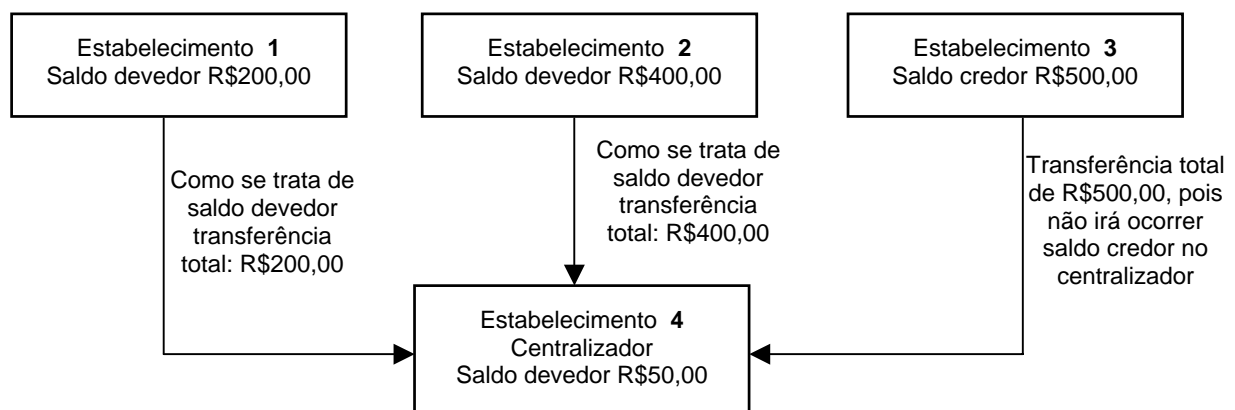
### 3. Adotada a forma centralizada de apuração e recolhimento do imposto, em relação aos saldos transferidos, deverá ser observado o seguinte:

**3.1** - se o saldo for devedor, a transferência deverá ser total (art. 97, § 3º);

**3.2** - se o saldo for credor, a transferência não poderá exceder o montante a ser absorvido pelo estabelecimento centralizador no mesmo período de apuração (art. 97, § 3º);

**3.3** - é vedado ao estabelecimento centralizador apurar saldo credor em razão das transferências de saldos credores (art. 99, § único).

*Exemplo 1. Deve ser eleito o estabelecimento que tem o menor prazo para pagamento do imposto, caso o prazo para todos os estabelecimentos sejam o mesmo, poderá ser eleito qualquer um como estabelecimento centralizador.*



$$\text{Saldo Devedor} = 50 + 200 + 400 - 500 = 150,00$$

(.....)

## CRÉDITO ACUMULADO DO ICMS

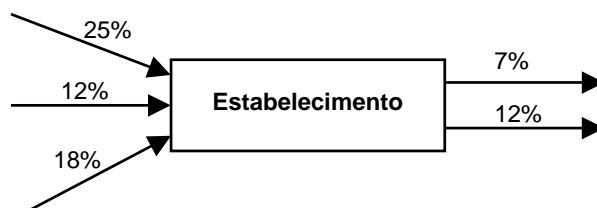
### I - GERAÇÃO, APROPRIAÇÃO E UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO ACUMULADO

1. Constitui crédito acumulado o imposto decorrente de (art. 71):

*NOTA: O crédito acumulado pelos motivos elencados nos itens 1.1 a 1.3 é dito gerado (art. 72, I)*

- 1.1 - aplicação de alíquotas diversificadas em operações de entrada e de saída de mercadoria ou em serviço tomado ou prestado;

*Comentário: Grande volume de vendas interestaduais, a contribuintes do ICMS, de aquisições internas há uma tendência de acumular crédito em função da alíquota de saída ser menor que as de entradas.*



*Na tabela veja a margem de agregação mínima que deve ser aplicada sobre o valor de aquisição para que não haja acúmulo de crédito. Note que as margens são altas, sendo várias impossíveis de serem utilizadas, gerando assim acúmulo de crédito.*

(.....)

- 1.2 - operação ou prestação efetuada com redução de base de cálculo;

*Comentário: Entendemos ser possível acumular crédito nessa hipótese somente se houver manutenção de crédito, caso contrário deve ser efetuado o estorno proporcional à parte não tributada. Por exemplo, operação de saída em que a base de cálculo é reduzida de 70% implica em tributação de apenas 30% do valor da operação:*

1. aquisição de R\$1.000,00 a alíquota de 18%;
    2. crédito =  $18\% \times 1.000,00 = R\$180,00$ , se houver manutenção;
    3. crédito =  $30\% \times 18\% \times 1.000 = R\$54,00$ , se não houver manutenção;
    4. preço de venda = R\$1,500,00;
    5. base de cálculo  $30\% \times 1500,00 = R\$450,00$ ;
    6. débito =  $18\% \times 450,00 = R\$81,00$ ;
    7. saldo credor de R\$99,00 (2-6), se houver manutenção de crédito;
    8. saldo devedor de R\$27,00 (6-3), se não houver manutenção de crédito.

## BENEFÍCIOS FISCAIS

### I - CONSIDERAÇÕES GERAIS

1. As isenções ou quaisquer outros incentivos ou benefícios fiscais serão concedidos ou revogados nos termos das deliberações dos Estados e do Distrito Federal, na forma prevista na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal (art. 5º da Lei nº 6.384/89);

*Comentário: A alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal estabelece que cabe à lei complementar regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do*

*Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. Pelo princípio da recepção a Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, atualmente regulamenta a forma com que os Estados e o Distrito Federal concederão benefícios fiscais do ICMS;*

## SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

### I - CONSIDERAÇÕES GERAIS

(.....)

3. Segundo relatos, a substituição tributária no ICMS surgiu na década de 40 quando vários contribuintes dos ramos de panificação e de bebidas, preocupados com a concorrência desleal em virtude de sonegação, sugeriram ao fisco a cobrança antecipada do imposto pelos moinhos de farinha de trigo e pelas indústrias de cerveja;
6. Como funciona a substituição tributária pela operação posterior?

Bem mais complexa que a substituição antecedente, traz problemas sérios no que tange à base de cálculo, porque se trabalha com operação futura, ou seja, fato gerador presumido. Discutia-se muito a constitucionalidade do sistema de substituição posterior até que, a partir de março de 1993, a Emenda Constitucional nº 3 veio dar fim às discussões sobre a constitucionalidade do sistema com o acréscimo do § 7º ao art. 150, estabelecendo: “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”

Vejamos o seu funcionamento.

(.....)

É claro que pelo simples fato de ter colocado a mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária com retenção antecipada do imposto, não pode alterar a carga tributária e preço de nenhum dos integrantes da cadeia tributária até o consumidor final. Vejamos o exemplo a seguir:

Regime normal sem substituição tributária

	INDÚSTRIA	ATACADO	VAREJO
(A) Preço de venda	1000,00	1300,00	1700,00
(B) Alíquota	18%	18%	18%
(C) Débito (A x B)	180,00	234,00	306,00
(D) Crédito (C)		→ 180,00	→ 234,00
(E) Saldo devedor (C-D)	180,00	54,00	72,00
(F) Preço total cobrado (A)	1000,00	1300,00	1700,00

Para demonstrar que não haverá alteração de carga tributária e valores, vamos efetuar o razonete da conta caixa de cada um dos contribuintes e do estado antes e após a substituição tributária.

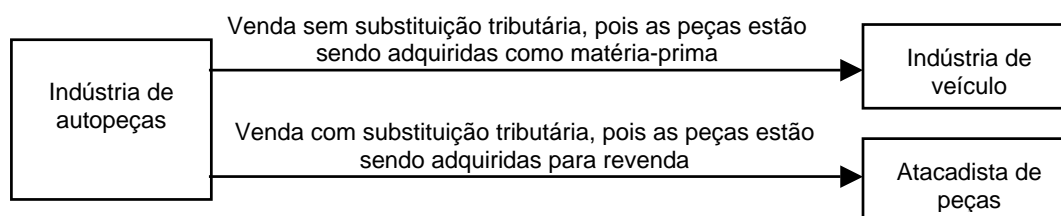
Caixa-indústria		Caixa-atacado		Caixa-varejo		Caixa-estado	
1000,00 (F)	180,00 (E)	1300,00 (F)	1000,00 (F)	1700,00 (F)	1300,00 (F)	180,00 (E)	
			54,00 (E)		72,00 (E)	54,00 (E)	
820,00		246,00		328,00		72,00 (E)	
						306,00	

(.....)

### III - SITUAÇÕES QUE NÃO SE APLICA A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Salvo disposição em contrário, não se inclui na sujeição passiva por substituição, subordinando-se às normas comuns da legislação, a saída, promovida por estabelecimento responsável pela retenção do imposto, de mercadoria destinada a (art. 264):

1. integração ou consumo em processo de industrialização;



(.....)

### V - RESSARCIMENTO DO IMPOSTO RETIDO

A Lei Complementar nº 87/96, em seu art 10 estabelece:

*“Art. 10. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar.*

*§ 1º Formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de noventa dias, o contribuinte substituído poderá se creditar, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido, devidamente atualizado segundo os mesmos critérios aplicáveis ao tributo.*

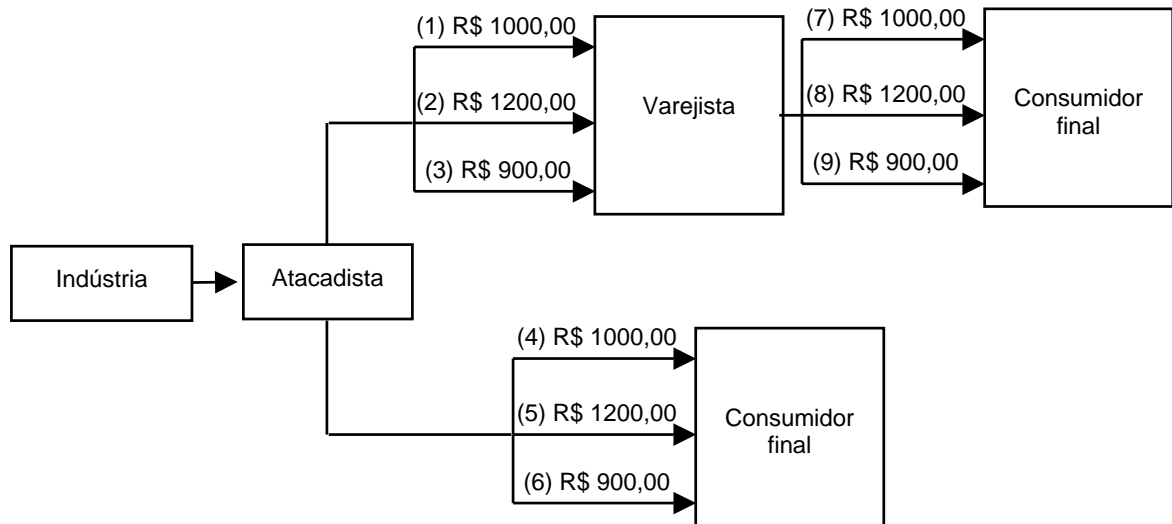
*§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior, sobrevindo decisão contrária irrecurável, o contribuinte substituído, no prazo de quinze dias da respectiva notificação, procederá ao estorno dos créditos lançados, também devidamente atualizados, com o “pagamento dos acréscimos legais cabíveis.”*

Observe que somente há previsão de restituição na hipótese de não ocorrer o fato gerador presumido. No entanto, a legislação de São Paulo prevê a restituição em diversas outras hipótese. Vejamos:

1. Nas situações adiante indicadas, o estabelecimento do contribuinte substituído que tiver recebido mercadoria ou serviço com retenção do imposto, observada a disciplina e a comprovação de sua ocorrência, estabelecida pela Secretaria da Fazenda, poderá ressarcir-se:
  - 1.1 - do valor do imposto retido a maior, correspondente à diferença entre o valor que serviu de base à retenção e o valor da operação ou prestação realizada com consumidor ou usuário final, desde que a base de cálculo utilizada tenha sido o

preço final a consumidor, único ou máximo, autorizado ou fixado por autoridade competente. (art. 269, I e § 6º);

*Comentário: É interessante observar que o substituído terá direito ao ressarcimento na hipótese de venda, por valor a menor do que serviu de base de cálculo para substituição tributária, quando realizada com consumidor final. Por exemplo, suponhamos a situação que a indústria (substituta tributária) efetua a venda para o atacadista (substituído tributário) mercadoria cuja base de cálculo da substituição foi R\$1.000,00, vamos ver o que pode ocorrer.*



*Conclusão: Na operação (2) o atacadista não tem a obrigação de recolher o imposto sobre diferença de R\$200,00 e nem tem direito ao seu ressarcimento sobre a diferença de R\$100,00 na operação (3),*

*(.....)*

## GLOSSÁRIO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ESTADUAL

**ADJUDICAÇÃO** - em sentido geral, é o ato judicial, mediante o qual se estabelece e se declara que a propriedade de uma coisa se transfere de seu primitivo dono para outra pessoa.

**ADUANA** - é o mesmo que alfândega. Local em que são fiscalizados e os produtos que entram ou saem do país.

*(.....)*

**ATIVO IMOBILIZADO** - são os investimentos em bens e direitos voltados para a atividade-fim da empresa: os móveis, os equipamentos, os veículos, os utensílios, as ferramentas, as patentes, tudo aquilo que é essencial para a empresa continuar operando.

**BEM** - mercadoria adquirida ou recebida para integração ao ativo imobilizado, uso ou consumo do contribuinte.

**BENS DE USO OU CONSUMO** - mercadorias utilizadas pelo contribuinte em seu estabelecimento na manutenção, conservação ou substituição de outras, sem nenhuma



participação nos processos de industrialização, comercialização, prestação ou produção do adquirente.

BENS DO ATIVO IMOBILIZADO - máquinas, equipamentos, aparelhos, instrumentos motores, móveis, utensílios, veículos e outras mercadorias, cuja vida útil ultrapasse a doze meses de uso.

(.....)

CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA - o termo circulação de mercadoria deve ser olhado sobre três aspectos:

1. Circulação física: simples movimentação de um local para outro;
2. Circulação econômica: movimentação da mercadoria desde a fase da produção até o consumo o que constitui o próprio eixo da hipótese de incidência do ICMS;
3. Circulação jurídica: transmissão da posse ou da propriedade sobre determinada mercadoria.

CISÃO - operação pela qual uma sociedade transfere parte de seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes. Quando a versão é parcial, o capital da sociedade será dividido e em ocorrendo a versão de todo o patrimônio, a sociedade cindida extingue-se (Lei nº 6404/76).

(.....)

ENTREPOSTO ADUANEIRO - armazém externo onde se guardam as mercadorias em trânsito, baldeadas ou que vão ser reexportadas.

ERÁRIO - é o tesouro público, ou seja, o conjunto de bens ou valores pertencentes ao Estado.

ESPÓLIO - é a totalidade de bens deixados por uma pessoa, após a sua morte.

FALÊNCIA - é o termo utilizado para indicar o ato de falir a insolvência comercial ou a bancarrota.

FIDEICOMISSO - Substituição autorizada pelo direito sucessório em que o *fideicomitente* transmite ao herdeiro ou legatário temporário, o *fiduciário*, certos bens, mas lhe impondo a obrigação de, por sua morte, ou após um certo tempo, ou sob a condição estabelecida, transmiti-los ao segundo beneficiário, seu substituto, o *fideicomissário*.

(.....)

TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA - é a operação de circulação de mercadoria, realizada pelo contribuinte entre estabelecimentos da mesma empresa.

TRANSFORMAÇÃO - é a operação pela qual a sociedade passa, independentemente de dissolução e liquidação, de um tipo para outro (Lei nº 6404/76).

TRANSPORTE INTERMODAL OU MULTIMODAL - aquele efetuado em duas ou mais modalidades conjugadas. Ex.: aquaviário em conexão com o rodoviário).

USUFRUTO - É o direito assegurado a alguém, para que possa gozar, ou fruir, as utilidades e frutos de uma coisa, cuja propriedade pertence a outrem. No usufruto distingue:

1. Usufrutuário - A pessoa a quem se confere o direito de usar e gozar a coisa por um certo tempo.
2. Nu-proprietário - A pessoa a quem compete a propriedade, cabendo-lhe o direito de senhor direto da coisa.

VAREJISTA - é o contribuinte que, usualmente, efetua vendas para consumidores finais e em quantidades normalmente destinadas ao uso ou consumo próprio. Uma ou outra operação esporadicamente realizada por atacado não lhe tira a condição de varejista.

(.....)

**GABARITO**

<b>001 - E</b> (art. 1º, IV)	<b>002 - D</b> (art. 1º, VII)	<b>003 - C</b> (art. 2º, XII)
<b>004 - A</b> (art. 36, § 5º, 3)	<b>005 - A</b> (art. 37, § 1º, 1)	<b>006 - B</b> (art. 37, IV, § 6º)
<b>007 - C</b> (art. 37, § 1º, 3)	<b>008 - D</b> (art. 37, IV, § 6º)	<b>009 - D</b> (art. 37, III, “a”)
<b>010 - C</b>	<b>011 - D</b> (art. 9º)	<b>012 - A</b> (arts. 59, § 2º e 61, § 6º)
<b>013 - A</b> (art. 37, § 1º, 3 e 4)	<b>014 - C</b> (art. 1º, IV)	<b>015 - C</b> (art. 1º, II)
<b>016 - B</b> (arts. 14 e 16)	<b>017 - D</b> (art. 36, III, “b”)	<b>018 - C</b> (art. 2º, X)
<b>019 - D</b> (art. 1º, I).	<b>020 - C</b> (art. 1º, II)	<b>021 - D</b> (art. 2º, IV)