FARN

LIGA DE ENSINO DO RIO GRANDE DO NORTE
FACULDADE NATALENSE PARA O DESENVOLVIMENTO DO RIO GRANDE DO NORTE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

FERNANDA LIMA RODRIGUES DA ROCHA

O IMPACTO DO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DO ICMS: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA ATACADISTA ALFA.

NATAL/RN
2010

FARN

FERNANDA LIMA RODRIGUES DA ROCHA

O IMPACTO DO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DO ICMS: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA ATACADISTA ALFA.

FARN
BIBLIOTECA
Nº Reg. 1102/10
CDU 657.6(043.2)

Monografia apresentada ao Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte como requisito obrigatório para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador(a): Thereza Angélica Bezerra de Souza Santos, Esp.

NATAL/RN
2010

RB - 34.622
FARN
BIBLIOTECA
Nº Reg. M001640
01/04/11
M
657+336.221
R573.i
2010
ex.01

Catalogação na Publicação – Biblioteca da FARN
Setor de Processos Técnicos

Rocha, Fernanda Lima Rodrigues da
O impacto do regime especial de tributaçãodo ICMS: Um estudo de caso em uma empresa atacadista alfa. / Fernanda Lima Rodrigues da Rocha. – Natal: FARN, 2010.
88f.

Orientador: Thereza Angélica Bezerra de Souza Santos (Esp.)
Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte.

1. Tributação – Monografia. 2. ICMS – Monografia. 3. Empresa Atacadista – Monografia. I.Título.

RN/FARN/BC CDU 657: 336.2

FERNANDA LIMA RODRIGUES DA ROCHA

O IMPACTO DO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DO ICMS: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA ATACADISTA ALFA.

Projeto de Monografia apresentada ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade Natalense para o desenvolvimento do Rio Grande do Norte, e aprovada em _____ de _____ de 2010, pela Banca Examinadora, composta pelos seguintes membros:

_____

Thereza Angélica Bezerra de Souza Santos, Esp.

Orientador(a)

_____

Prof. Ridalvo Medeiros

_____

Prof. Márcio Carvalho

Dedico esse trabalho a Sofia, minha filha, Klésio, meu marido, e aos meus pais Francisco e Maria. Pessoas fundamentais na minha vida e das quais foram fonte de força e inspiração para o meu trabalho.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus pela força que ele depositou em mim e que se fez presente em todos os momentos me fazendo perseverante e tornando este trabalho possível.

Agradeço a toda a minha família, pelo respeito aos meus sonhos e projetos, e pela confiança que sempre tiveram na minha capacidade de correr atrás dos meus objetivos.

Agradeço a minha filha Sofia, que nasceu durante a graduação desse curso e que foi um presente de Deus tão especial na minha vida. Ela fez eu acreditar em meu potencial e me deu força para enfrentar os desafios. Agradeço a ela pelo amor tão constante que ela me oferece, sem contrapartida alguma, pois neste período do curso não foi possível oferecê-la a atenção total que ela merece.

Agradeço ao meu marido Klésio que sempre me apoiou e acreditou em meu potencial, pela sua paciência, amor, dedicação e companheirismo e por ter tornado esse momento possível.

Agradeço aos meus pais Maria e Francisco pessoas fundamentais na minha formação como ser humano, que cuidaram da minha filha nos momentos que se fizeram necessário a minha ausência. Amplio este agradecimento também aos meus irmãos: Tásia, Adriana e Leandro.

Agradeço a todos meus professores que fizeram parte de minha vida acadêmica, por todos os seus ensinamentos e pelo empenho em nos tornar profissionais mais qualificados.

Agradeço a minha orientadora Thereza Angélica da qual eu admiro, como profissional e pessoa, por sua dedicação, colaboração, paciência e amizade.

Agradeço a todos os meus colegas de classe pelo apoio e respeito e em especial às minhas companheiras de trabalhos em grupo, que me acompanharam desde o inicio do curso: Priscila e Fábia.

Agradeço aos meus colegas de trabalho e aos sócios da empresa da qual eu trabalho, pela paciência e colaboração que proporcionaram a conclusão do meu curso, e acima de tudo pela confiança na busca dos meus objetivos.

A todas as pessoas que de alguma forma contribuíram para a conclusão deste curso.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO 14

1.1 CONTEXTO E COLOCAÇÃO DO PROBLEMA 14

1.2 CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO E SEU AMBIENTE 16

1.3 OBJETIVOS 16

1.3.1 Objetivo Geral 16

1.3.2 Objetivos Específicos 17

1.4 JUSTIFICATIVA 17

2 REFERENCIAL TEÓRICO 18

2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL 18

2.2 TRIBUTO 19

2.2.1 Tributos Vinculados 21

2.2.2 Tributos Não vinculados 21

2.3 IMPOSTO 21

2.4 CONTRIBUINTE 23

2.4.1 Contribuinte Substituto 24

2.5 FATO GERADOR 25

2.6 BASE DE CÁLCULO 26

2.6.1 Redução de base de cálculo 27

2.7 ALÍQUOTA 27

2.7.1 Diferencial de Alíquota 28

2.8 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO 29

2.9 RENÚNCIAS FISCAIS 30

2.10 ANISTIA 32

2.11 ISENÇÃO 34

2.11.1 Formas de Isenção 35

2.12 IMUNIDADE 36

2.13 ICMS 37

2.13.1 Antecipação Tributária 39

2.14 REGIME ESPECIAL 40

2.15 REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DO ICMS 40

3 METODOLOGIA 44
3.1 TIPO DE PESQUISA 44
3.1.1 Quanto aos objetivos 44
3.1.1.1 Pesquisa Descritiva 44
3.1.1.2 Pesquisa explicativa 44
3.1.1.3 Tipologia Enquadrada 45
3.1.2 Quanto aos procedimentos 45
3.1.2.1 Estudo de caso 45
3.1.2.2 Pesquisa Bibliográfica 46
3.1.3 Quanto a abordagem do problema 46
3.1.3.1 Pesquisa Qualitativa 46
3.2 COLETA DE DADOS 47
3.3 TRATAMENTO DOS DADOS 48
4 ANÁLISE 49
4.1 DESCRIÇÃO DOS DADOS 49
4.2 ANÁLISE DOS DADOS 49
4.2.1 Regime normal de apuração do ICMS 49
4.2.1.1 Entradas e Saídas totais de mercadoria do período compreendido de Setembro 2007 á Agosto 2008 50
4.2.1.2 ICMS normal do período correspondente á Setembro/2007 á Agosto/2008 .51
4.2.1.3 ICMS antecipado recolhidos no período de Setembro/2007 á Agosto/2008. 53
4.2.1.4 Recolhimentos do ICMS Normal e Antecipados efetuados no período 55
4.2.2 Regime Especial de tributação do ICMS 55
4.2.2.1 Entradas e Saídas totais de mercadoria do período compreendido de Setembro 2008 á Agosto 2009 55
4.2.2.2 ICMS normal recolhido no período de Setembro/2008 á Agosto/2009. 57
4.2.2.3 ICMS antecipado recolhido no de Setembro/2008 á Agosto/2009.. 59
4.2.2.4 Recolhimentos do ICMS Normal e Antecipados efetuados no período de Setembro/2008 á Agosto/2009 60
4.2.3 Comparativo de Saídas totais e do ICMS normal da empresa no período de Agosto/2007 á Setembro/09. 60
4.2.4 Comparativo de Aquisições de mercadorias e ICMS antecipado no período de Agosto/2007 á Setembro/09 62

4.2.5 Comparativos do ICMS Normal e Antecipado Recolhidos. 64
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS 67
REFERÊNCIAS 69
ANEXO 72
ANEXO 1- DECRETO Nº 17.987 72

LISTA DE ABREVIATURAS

ART - Artigo.

CF - Constituição Federal

CNAE - Classificação Nacional de Atividades Econômicas.

CTN - Código Tributário Nacional

DEC - Decreto

GI - Guia interestadual

GIM - Guia de Informativo Mensal

ICMS - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestação de serviços de transportes Interestadual e Intermunicipal e de comunicação

MVA – Margem do valor agregado

RICMS - Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestação de serviços de transportes Interestadual e Intermunicipal e de comunicação.

SPED - Sistema Público Digital de Escrituração Digital.

LISTA DE QUADROS

QUADRO 01 – Demonstrativo do total das entradas da empresa Alfa no período de Setembro/2007 á Agosto/2008.....50

QUADRO 02 – Demonstrativo do total das saídas da empresa Alfa no período de Setembro/2007 á Agosto/2008.....51

QUADRO 03 – Demonstrativo do ICMS normal. Referente ao período de Setembro/2007 á Agosto/2008.....52

QUADRO 04 – Demonstrativo do ICMS antecipado recolhido no período de Setembro/2007 á Agosto/2008.....53

QUADRO 05 – Tabela vigente em 2007 á 2008. Para orientação no cálculo do ICMS antecipado dos produtos mencionados.....54

QUADRO 06 – Valores totais do ICMS Normal e Antecipado no período de Setembro/2007 á Agosto/2008.....55

QUADRO 07 – Demonstrativo do total das entradas da empresa Alfa no período de Setembro/2008 á Agosto/2009.....56

QUADRO 08 – Demonstrativo do total das saídas da empresa Alfa no período de Setembro/2008 á Agosto/2009.....56

QUADRO 09 – Demonstrativo valor do ICMS normal recolhido no período de Setembro/2008 á Agosto/2009.....57

QUADRO 10 – Demonstrativo do ICMS antecipado recolhido no período de Setembro/2007 á Agosto/2008.....59

QUADRO 11 – Recolhimentos totais do ICMS Normal e do ICMS Antecipado no período de Setembro/2008 á Agosto/2009.....60

QUADRO 12 – Proporção do total das saídas com os impostos recolhidos.....65

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 01 – Comparativo das saídas totais e do ICMS Normal dos períodos de Setembro de 2007 á Agosto de 2009.....61

GRÁFICO 02 – Comparativo das Entradas totais e do ICMS Antecipado da empresa nos períodos de Setembro de 2007 á Agosto de 2009.....63

GRÁFICO 03 – Comparativo dos valores do ICMS Normal e ICMS antecipado recolhidos no regime normal e no regime especial de tributação do ICMS.....64

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo geral analisar qual foi o impacto que o regime especial de tributação do ICMS trouxe para uma empresa atacadista de alimentos, Alfa. Para discutir e abordar este impacto foram formulados os seguintes objetivos específicos: fazer uma comparação com os dados da empresa antes da utilização do regime especial de tributação do ICMS e após a utilização do regime especial; abordar a legislação específica relacionada ao regime especial de tributação do ICMS e discutir a importância do planejamento tributário nas empresas. A relevância científica deste trabalho está em contribuir na compreensão do regime especial de tributação do ICMS, das modalidades de renúncia fiscal, no aprimoramento desse conhecimento nas empresas privadas e como fonte de pesquisa acadêmica. A metodologia utilizada tem caráter descritivo e explicativo, abordado qualitativamente através de um estudo de caso ligada com a pesquisa bibliográfica. A estratégia utilizada foi coletar dados fiscais em um período de tempo que a empresa tinha o regime normal de apuração do ICMS e recolher dados do período que ela passou a ser optante pelo regime especial de tributação do ICMS. Foram documentos referentes aos recolhimentos de ICMS e de entradas e saídas de mercadorias, compreendidos entre 2007 á 2009, de forma a obter comparativos dos períodos: um ano antes e um ano após o regime especial de tributação do ICMS. O sujeito passivo é a empresa de nome fictício Alfa, atacadista de alimentos no Rio grande do Norte. Os principais resultados encontrados mostraram que, durante os períodos comparados, os recolhimentos do ICMS normal somado ao ICMS antecipado da empresa, foram maiores no Regime especial do que, no Regime normal de apuração do ICMS. Com relação ao ICMS antecipado houve um impacto positivo, pois, mesmo com o aumento nas entradas de mercadorias houve uma diminuição nos recolhimentos desse tipo de ICMS durante o regime especial. Os resultados permitirão também verificar que a forma de apurar o ICMS no regime especial de tributação do ICMS e o crescimento no total das entradas e saídas de mercadorias, foram os fatores que mais contribuíram com os valores recolhidos. As conclusões encontradas foram que, a empresa recolheu mais ICMS durante o período do regime especial de tributação do ICMS e que este impacto na empresa não poderá ser generalizado, tendo em vista que, foram verificados dados de apenas uma empresa do regime especial. Finalizando as conclusões percebeu-se que um bom planejamento tributário é impresidível nas empresas, pois realizará uma melhor previsão dos gastos fiscais com qualquer mudança de apuração tributária.

Palavras-chave: Benefícios fiscais, ICMS, Planejamento Tributário e Renúncia Fiscal.

ABSTRACT

This paper aims at analyzing what was the impact that the special tax for the ICMS brought a food wholesale company, Alpha. To discuss and address these impacts have been formulated the following objectives: To make a comparison with data from the company before the use of special tax and the ICMS after the use of special arrangements; Addressing the specific legislation relating to the special taxation Sales taxes and discuss the importance of tax planning in business. The scientific relevance of this research is to contribute to the understanding of the special tax regime of VAT, the methods of tax relief, improvement of knowledge on private companies and as a source of academic research. The methodology has a descriptive and explanatory, approached through a qualitative case study connected with the research literature. The strategy used was to collect the tax data in a time period that the company had the normal system of calculating the ICMS and to collect data for the period that she came to be opting for special tax of ICMS. Were documents relating to ICMS payments and inflows and outflows of goods, ranging from 2007 through 2009 in order to obtain comparative periods: one year before and one year after the special tax of ICMS. The taxpayer is a fictitious company named Alpha, food wholesaler in the Rio Grande do Norte. The main findings showed that during the two periods, the payments of VAT ICMS added to the normal advance of the company, were higher than in the special scheme in the normal mode of calculating the ICMS. Regarding the anticipated ICMS was a positive impact, because even with the increase in entries of goods there was a decrease in such gatherings of ICMS during the special. The results will also verify that the manner of establishing the ICMS on special tax of ICMS and the growth of total inflows and outflows of goods, were the factors that contributed most to the figures collected. The conclusions reached were that the company collected more ICMS during the special tax of VAT and that this impact on the company can not be generalized, given that we assessed data from only one company in the scheme. Finally the conclusions it was noted that a good tax planning is impresidível in business, held for a better forecast of fiscal expenditures with any change in tax calculation.

Keywords: Tax Benefits, ICMS, Tax Planning and Waiver Tax.

"Enquanto estiver vivo, sinta-se vivo. Se sentir saudades do que fazia, volte a fazê-lo. Não viva de fotografias amareladas... Continue, quando todos esperam que desistas. Não deixe que enferruje o ferro que existe em você. Faça com que em vez de pena, tenham respeito por você. Quando não conseguir correr através dos anos, trote. Quando não conseguir trotar, caminhe. Quando não conseguir caminhar, use uma bengala. Mas nunca se detenha"

Madre Teresa de Calcutá

FARN

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTO E COLOCAÇÃO DO PROBLEMA

O estado é protagonista das atividades em sociedade como o executor e responsável das atividades básicas da população sendo estas atividades primordiais para o bem estar de todos que nela vivem.

As potencialidades humanas são ampliadas pelo estado, pois um dos objetivos dele é a execução do bem comum, garantindo funcionabilidade das atividades desenvolvidas por todos.

Segundo Cassone (2004, p.27):

> O Estado desenvolve atividades políticas, econômicas, sociais, administrativas, financeiras, educacionais, policiais, que têm por fim regular a vida humana em sociedade, por isso que a finalidade essencial do Estado é a realização do bem comum.

Diante disso, para executar estas atividades ele precisará de meios financeiros, para que isso ocorra, deste modo, o Estado como representante da sociedade e gerenciador das ações que acontecem nela, retira parte da riqueza da população.

O tributo é um exemplo de como o estado obtém participação financeira dos contribuintes, sendo comum quando se trata de atividades vinculadas ao estado. O tributo rege grande parte da arrecadação do Brasil, sendo sempre alvo de imensas críticas por parte dos contribuintes com relação aos seus percentuais e fatos geradores.

Segundo Fabretti (2000, p.53) uma das formas de arrecadação é a través dos tributos que fazem parte da atividade financeira do estado, constituindo arrecadação de receitas, sendo comum, normal e rotineira. O estado também utilizar-se dos tributos para outros fins que não são de arrecadação.

Os tributos e seus gastos influenciam diretamente nas empresas, pois para manter-se no mercado é necessário dentre outros requisitos, ter um bom controle interno tributário reduzindo os custos ao máximo para poder investir mais na empresa, aumentar os lucros e proporcionar um crescimento sustentável.

Por isso o empresário cada vez mais busca métodos como a elisão fiscal na diminuição dos seus tributos gerando assim um planejamento tributário mais adequado. Pois a questão não é pagar tributos, mais sim planejar de forma legal a diminuição dos mesmos. Os

conhecimentos da arrecadação auxiliam também de forma preventiva no impacto financeiro das empresas.

"Elisão fiscal é desenvolvida pelo planejamento tributário, adequando o contribuinte à melhor forma de tributação, executando-o em conformidade com os sistemas legais que possibilitam a redução de tributos e ou alíquotas" (OLIVEIRA, G., 2009, p.193).

A relação de tributos e empresa, algumas vezes é conturbada, por que o valor arrecadado na empresa influencia diretamente no lucro dos empresários.

Por isso o Estado cada vez mais busca meios para interligar fisco e contribuinte e atingindo desta forma também seus interesses. A abdicação de parte da arrecadação é um meio encontrado para atingir ambos os interesses, como por exemplo: isenções do ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação) para algum produto de determinada área, desta forma ele geraria mais emprego, diminuição dos gastos tributários das empresas, beneficiando elas, aumento econômico, conseqüentemente atraindo investidores para essa área. É evidente que isso apenas ocorre com lei ou decreto especifico, aonde também abordará os contribuintes que terão direito a usufruir desse beneficio.

Conforme Fabretti (2000, p.53), parte da arrecadação é renunciada pelo fisco, como formar de incentivo e benefício para os contribuintes. A renúncia fiscal também é denominada extrafiscalidade, onde o estado dispensa, posterga ou reduz o valor a ser pago do tributo.

Fabretti (2009, p.281), também relata:

> O Executivo pode, mediante lei, abrir mão de parte da arrecadação de determinado imposto para incentivar certas atividades ou regiões. Em contrapartida a renúncia fiscal do executivo constitui um benefício fiscal para o contribuinte, desde que este observe com o rigor os requisitos que a lei exige para o direito de utilizá-lo.

Segundo Fabretti (2000, p.53-56), a renúncia fiscal apenas será valida quando instituída por lei, e será criada para alcançar determinados objetivos políticos, econômicos ou sociais. Suas modalidades são: isenção, imunidade tributária, não incidência, redução de base de cálculo e incentivos fiscais.

Aqui no estado do Rio Grande do Norte uma forma de renúncia fiscal é o regime especial de tributação do ICMS para empresas atacadistas. Conforme Decreto nº 17.987, de 10 de dezembro de 2004, que revoga o decreto nº 16.753, de 27 fevereiro de 2003, resolve a secretária estadual de tributação do Rio Grande do Norte, autoriza beneficio fiscal para os

contribuintes atacadistas devidamente inscritos no cadastro de contribuintes do estado, o regime especial de tributação é relativo ao ICMS e em substituição ao regime normal de apuração, desde que sua atividade econômica primária e secundária se enquadrem conforme o art. 1° do decreto n° 17.987/2004. O benefício se aplica a atacadista no ramo de alimentos, bebidas alcoólicas e artigos de armarinho. (Art. 1° Decreto n° 17.987/2004, do RICMS).

O regime especial de tributação do ICMS implementar um novo modo de apurar este imposto, substituído a forma normal de apuração débito x créditos. Atrai investidores que buscam novas alternativas de redução de custo tributário. Surgindo desta forma outras análises a serem consideradas: a forma de apurar o ICMS influência no recolhimento do mesmo? É viável a mudança de apuração?

Diante do exposto pretende-se responder o seguinte questionamento: **qual foi o impacto econômico que o regime especial de tributação do ICMS trouxe para a empresa fictícia Alfa?**

A resposta a esta pergunta poderá contribuir para o melhor entendimento a respeito do regime especial de tributação do ICMS, sua operacionalidade dentro da empresa e suas particularidades.

1.2- CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO E DO AMBIENTE

A empresa Alfa está localizada em Natal/RN, estabelecida a 15 anos no mercado. Sendo sua matriz localizada no Ceará. Sua atividade principal é comércio atacadista de carnes bovinas, suínas, de aves e derivados.

Sua atividade econômica secundária é comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, com atividade de fracionamento e acondicionamento associada.

Para maior facilidade e melhor qualidade da empresa, a matriz estabeleceu em 2008 outra filial em Natal, que funciona como depósito fechado, para guardar e acondicionar os produtos que serão repassados para os clientes. Essas duas filiais trabalham interligadas.

Desde 2008 a empresa está inclusa no benefício concebido pelo estado do Rio Grande do Norte, para atacadistas de alimentos, o regime especial de tributação do ICMS.

1.3- OBJETIVOS

1.3.1 – Geral

Verificar qual foi o impacto que o regime especial de tributação do ICMS, trouxe para uma empresa atacadista de alimentos Alfa.

1.3.2- Específicos

I- Fazer uma comparação com os dados da empresa, antes da utilização do regime especial de tributação do ICMS e após a utilização do regime especial.

II- Abordar a legislação específica relacionada ao regime especial de tributação do ICMS.

III- Discutir a importância do planejamento tributário nas empresas.

1.4 – JUSTIFICATIVA

Este trabalho é de relevância social, pois contribuirá para o maior conhecimento e compreensão do regime especial de tributação do ICMS, assim como também para que se entenda o funcionamento das modalidades de renúncia fiscal.

Considera-se que este trabalho será útil para os profissionais da área contábil e as empresas do setor privado, que poderão através do conhecimento desta forma de renúncia fiscal, verificar através de pesquisa devida ser está forma de apuração do ICMS é viável ou não para suas empresas.

Alguns assuntos abordados por este trabalho não tem aprofundamento acadêmico durante a graduação, considerando desta forma um material de pesquisa, para estudantes de graduação.

2 REFERENCIAL TÉORICO

2.1- SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

É necessário que exista uma constituição que rega todos os procedimentos de naturezas tributárias, da qual deverá se aplicada no cotidiano como forma igualitária de condições, tornando justo o procedimento para todos na cobrança de tributos.

O sistema tributário nacional é um conjunto de normas de natureza tributária, formada por procedimentos subordinados aos princípios fundamentais, que reúne elementos do estado, que é a própria constituição. O sistema tributário é um conjunto unitário, inserido no sistema jurídico global (HARADA, 2004, p. 320).

Conforme Oliveira, G., (2009,p.56)

> Sistema tributário é o conjunto estruturado e lógico dos tributos que compõem o ordenamento jurídico, bem como das regras e princípios normativos relativos à matéria tributária. Os conceitos e institutos que o compõem jamais devem ser visto de forma estatística, mesmo porque eles devem ser aplicados em um conjunto dinâmico constituído pela realidade social, sistema econômico e critério de justiça.

Este sistema irá disciplinar o país em toda a sua esfera. Desta forma o estado também é regido por ele e seus decretos, seus regulamentos internos deverão sempre estar apoiados pelos procedimentos gerais, já que ele está ligado ao sistema constitucional.

Segundo Oliveira, L.,et al (2009, P.5), sistema tributário nacional disciplina as normas gerais do direito tributário e a arrecadação e distribuição de rendas da: União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Conforme a CTN no seu art. 2 º, através da emenda constitucional de nº 18, de 1 de dezembro de 1965, O sistema tributário nacional é regido por leis complementares, leis federais, leis estaduais e leis municipais.

A cobrança de tributos será o foco do sistema tributário nacional e será limitado através de benefícios fiscais como: isenções e imunidades, tornando o poder do Estado restrito a determinadas ações.

"O que existe, portanto, é um sistema parcial (sistema constitucional tributário, dentro do sistema global (sistema constitucional)." (HARADA, 2004, p. 320).

De acordo com Oliveira, G., (2009, p.56-57), o sistema tributário nacional está sempre vinculado a cobrança de tributos, de forma ilimitada, mas o poder de império do estado é

limitado através da existência de imunidades e princípios, que estão em consonância com as normas que os regulam.

Não apenas a União poderá estabelecer os tributos mais como os Estados, Municípios e Distrito Federal, de acordo com a necessidade de cada um, isso explicaria as particularidades existentes em cada região, cidade ou Estado. Aonde cada realidade é diferente uma da outra e que apenas quem vive em determinado local saberá da necessidade especial de cada uma.

Favero et al., (1997,p.142), relata:

> A constituição da República Federativa do Brasil, de 05/10/1988, no capitulo I, arts.145 a 162, que trata do sistema tributário nacional, estabelecem que cabe a união, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios instituir tributos."

A formação do nosso sistema tributário nacional proporcionou ao país normas regidas por lei, com a função de beneficiar a união, estados e municípios, através da distribuição de renda essencial para o funcionamento da sociedade. Mais o mesmo estado é dotado de poder limitado, suas fronteiras são delimitadas. Isso explicaria como o estado pode conceder incentivos fiscais para determinada região, criando seus regulamentos. Muitos deles regulam o ICMS através de decretos criando formas diferenciadas de regimentos para cada atividade ou situação.

2.2 – TRIBUTO

O tributo é a prestação cobrada pelo estado instituída por lei e vinculada a ações de execução do estado que são rotineiras e que resultam na possibilidade de comprimento das obrigações sociais.

O art. 3° a 5° da CTN, Conceitua tributo:

Art.3° Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Os tributos classificam-se: vinculados e não vinculados.

Os tributos são pagamentos dirigidos ao Estado pelos contribuintes devido o lugar que o mesmo tem como gerenciador da sociedade, nascendo a partir de um fato gerador em determinadas circunstâncias.

de cobrança e a situação da qual ele é cobrado, gera umas séries de questionamentos em muitas entidades, por isso é importante um planejamento tributário organizado para conhecimento de como funciona a estrutura tributária.

2.2.1- TRIBUTOS VINCULADOS

Os tributos vinculados serão devidos quando existirem um benefício direto do estado para o contribuinte, este benefício interliga o fato gerador da obrigação de recolher este tributo com o contribuinte ou responsável.

De acordo com Oliveira, G., (2009, P.74) ,no tributo vinculado, é oferecido ao contribuinte pelo estado uma contraprestação de imediato. Exemplos: Taxas e contribuições de melhorias.

"Toda vez que o binômio expressar um acontecimento que envolva atuação do Estado, estaremos diante de um tributo vinculado". (CARVALHO, 2007, p. 35).

2.2.2- TRIBUTO NÃO VINCULADO

Os tributos não vinculados são independentes da atuação estatal, não tendo uma obrigação específica do estado. Eles serão utilizados como fonte para o desenvolvimento da própria sociedade.

"São aqueles que, uma vez instituído por lei, são devidos, independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte. Portanto, não está vinculados a nenhuma prestação especifica do estado ao sujeito passivo." (FABRETTI, 2000, p. 41)

Conforme Oliveira, G., (2009, P.74), o tributo não vinculado não dependerá da contrapartida do estado. Exemplo: Impostos.

2.3 - IMPOSTO

O imposto é um tributo que independe de qualquer ação praticada pelo estado em beneficio de alguém, pois é instituído por lei que rege toda a obrigatoriedade que conduz ao fato gerador. São parcelas estipuladas pelo estado que se refere à riqueza do contribuinte.

"É aquele que, uma vez instituído por lei. É devido, independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte. Portanto não está vinculado a nenhuma prestação especifica do estado ao sujeito passivo." (FABRETTI, 2007, p. 110)

Conforme o Art. 16 da CTN "Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal especifica, relativa ao contribuinte."

De acordo com Harada (2004, p.323), são exações que não depende de atividade estatal específica, são retiradas parcela de riqueza dos contribuintes, respeitando-se o rendimento particular.

Os impostos são classificados conforme a decorrência de encargos tributários para quem se destina, levando em consideração a potencialidade do contribuinte e a matéria tributária. Eles podem assim serem considerados:

Os estudiosos costumam classificar os impostos em: direto, indireto, pessoais, reais, fixos, proporcionais ou progressivos. Os impostos são ditos diretos quando não há conseqüência econômica do encargo tributário. Já o imposto indireto os encargos financeiros são direcionados ao consumidor final. (HARADA, 2004, p. 323).

Conforme Harada (2004, P.323), Os impostos pessoais levam em conta a capacidade contributiva do individuo e os reais são determinados pela própria matéria tributável, não se levando em consideração os aspectos individuais.

Harada (2004, p.323) relata também : Nos impostos fixos a soma do capital é uma quantia predeterminada, no proporcional qualquer que seja o valor tributável á alíquota é mantida e por fim na progressiva à medida que o montante aumentar, conseqüentemente a alíquota aumenta.

O imposto será recolhido para atingir interesse do estado, e não poderá esta direcionada a alguma despesa especifica, pois ela será dividida conforme a lei orçamentária.

Conforme Oliveira, G., (2009, p. 65) o imposto só poderá ser cobrado pelos entes que foram atribuídos competência pela constituição federal, visando o interesse destes entes.

De acordo com Oliveira, G., (2009, P.64):

> Pela sua definição no CTN, o imposto é pago pelo contribuinte que não recebe nenhuma contraprestação direta e imediata do estado, sendo essa a característica principal deste tributo para a distinção dos demais. A receita arrecadada não pode estar vinculada por lei a nenhuma despesa especifica, fundo ou órgão predeterminado, isto é, precisa ser vinculado ao "bolo do orçamento", de onde será repartida, segundo os critérios da lei orçamentária anual.

O imposto retira parte da renda do contribuinte em benefício do estado. É determinada apenas por lei, conferindo desta forma ao legislativo a obrigação de instituí-lo conforme necessidade. O ICMS é o imposto que esta diretamente ligada às entidades e será conduzido

de acordo com a necessidade do estado, ele por si, poderá regular a operacionalidade deste imposto.

2.4 - CONTRIBUINTE

Os contribuintes são os responsáveis pelo recolhimento da obrigação tributária de acordo com a lei, tendo vínculo com o fato gerador e sendo o executor da finalização da cobrança tributária de determinado fato.

Conforme Fabretti (2007, p.130), o sujeito passivo que tem relação direta com o fato gerador é denominado contribuinte.

Algumas vezes o contribuinte é substituído por outro responsável que terá a finalidade de concluir o ensejo tributário, sendo ele não responsável pelo vínculo que existe dessa relação fisco e contribuinte mais agindo como um substituto arrecadador para a importância exigida.

"Denomina-se responsável a pessoa que a lei escolher para responder pela obrigação tributária, em substituição ao contribuinte de fato, dada a maior complexidade para alcançá-lo" (FABRETTI, 2009, p. 126).

Segundo Fabretti (2009,p.126):

> O responsável não arca com o ônus tributário, que é suportado pelo contribuinte de fato. Atua como uma espécie de agente arrecadador do Fisco e como seu depositário. Cabe-lhe recolher as importâncias descontadas ou cobradas do contribuinte de fato, ao Fisco, nos prazos de lei . Não o fazendo, será declarado depositário infiel, sujeito à pena de prisão (lei nº 8.866/94).

É importante diferenciar contribuinte de responsável, tendo em vista que entre eles quem deverá ter inclusão direta com a obrigação tributária é o contribuinte, o responsável será substituto do contribuinte quando expresso em lei.

Conforme o art.121, parágrafo único da CTN: O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I- Contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fator gerador;

II- Responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação Decorra de disposição expressa em lei.

O contribuinte é o responsável ao pagamento do tributo sendo sujeito passivo da obrigação principal. Ele também irá estabelecer obrigações perante as penalidades legais, sendo responsáveis por repassar aos estados, municípios e Distrito federal os valores referentes às obrigações fiscais representando uma parcela significativa da riqueza desses entes.

2.4.1- Contribuinte substituto

O contribuinte substituto será o responsável pela retenção ou recolhimento do imposto, conforme decreto ou lei especifica. Geralmente esta ação acontece na primeira operação realizada em determinadas mercadorias ou serviços. Deste modo ele será o agente arrecadador para repasse ao órgão público.

Conforme Art. 6, § 2 da LEI COMPLEMENTAR Nº 87, DE 13 DE SETEMBRO DE 1996. Alguns contribuintes são substituto tributário:

"Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário." E fala mais:

"A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Em alguns casos existem acordos estaduais para a situação de retenção do Imposto ou recolhimento, todavia cabe aos Estados, Municípios e distrito federal determinarem as situações especificas do fato gerador, estabelecendo as responsabilidades e os motivos. Algumas empresas conforme leis são obrigadas a possuírem inscrição de substituta tributária, já outras são obrigadas a reter o imposto devido a sua atividade econômica.

Havendo acordo interestadual o ICMS a ser retido será calculado com a aplicação dos percentuais de margens de lucro determinado em lei.

O art. 853 do RICMS relata:

> § 1º Se o sujeito passivo por substituição não providenciar a inscrição como contribuinte substituto no Estado de destino, em relação à cada operação, deverá efetuar o recolhimento do imposto devido ao Estado destinatário, por ocasião da saída da mercadoria de seu estabelecimento, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE), devendo uma via acompanhar o transporte da mercadoria.

FARN

O ICMS deverá ser retido na nota fiscal e recolhido quando o contribuinte estiver na condição de substituto tributário. Está denominação está relacionado ao responsável tributário que está obrigada por lei a recolher antecipadamente o imposto.

2.5 - FATOR GERADOR

As obrigações principais e acessórias iniciam-se através de um fato gerador e é concretizada através do recolhimento dos tributos solicitados. A partir de uma presunção de incidência tributária o fato gerador é criado.

"A concretização do fato gerador pode nascer de uma obrigação principal, que é sempre de natureza pecuniária, isto é, pagar um tributo; ou uma obrigação acessória, que é um dever administrativo." (FABRETTI, 2007, p. 129)

"Denomina-se fato gerador a concretização da hipótese de incidência tributária previsto em abstrato na lei, que gera (faz nascer) a obrigação tributária. (FABRETTI, 2009, p. 125).

Para que exista a obrigação principal de recolher os tributos será necessária uma ação real, que deverá obedecer às normas jurídicas que estão estabelecidas na própria lei.

Segundo Harada (2004, p.464) , o fato gerador é uma situação descrita na lei, que uma vez ocorrida uma situação concreta, incidirá o fato gerador.

" Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente para sua ocorrência. De forma mais simples, conceitua-se como "o fato" que gera a obrigação de pagar o tributo." (OLIVEIRA , L. et al. 2009, p. 13)

Quando se contrai alguma renda economicamente, faz surgir uma obrigação tributária de recolher os impostos e de executar alguns comprometimentos acessórios perante os entes tributantes.

Os artigos 114 e 115 do CTN, relatam sobre o fato gerador:

Art.114. Fato Gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art.115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Conforme Fabretti (2005, p. 150) quando é adquirido um valor econômico ou jurídico de renda, concretiza-se o fato gerador nascendo desta forma a obrigação tributária de pagar os tributos, fica estabelecida também o cumprimento das normas e das obrigações acessórias.

Este acontecimento denominado fato gerador gerará uma obrigação de recolher determinado valor, pois surgirá uma obrigação tributária. Todo fato gerador está relacionado com valores recebidos dos contribuintes, sendo eles pessoas físicas ou jurídicas. Acontecimentos diversos irão gerar fatos geradores diferentes.

2.6 - BASE DE CÁLCULO

A base de cálculo é o valor correto do qual deverá ser aplicada a alíquota ou o percentual que incidirá em determinados tributos e que irá determinar o valor tributário a ser recolhido. Conforme a lei deverá ser analisada o total que fará parte dessa base de cálculo.

"É o critério escolhido pelo legislador como apto a dimensionar o fato gerador do tributo". (MARTINS,1997, p. 185)

Conforme Martins (1997, p.185), a importância da base de cálculo está inserida na determinação da obrigação tributária a pagar.

Segundo Oliveira, G., (2009, P.13)

> É o valor sobre o qual se aplica o percentual (ou alíquota) com a finalidade de apurar o montante a ser recolhido. A base de cálculo, conforme a constituição Federal deve ser definida em lei complementar, estando sua alteração sujeita aos princípios constitucionais da legalidade (mudança somente por outra lei), da anterioridade (a lei deve estar vigente antes de iniciada a ocorrência do fato gerador) e da irretroatividade (a norma não pode atingir fatos passados.

A base de cálculo envolve uma série de particularidades que precisará ser levada em consideração no momento de serem formados os valores que servirão como base de cálculo, pois nem toda a compra de mercadoria para comercialização é tributada, ou seja, nem todos os valores passaram a fazer parte da base de calculo. Cada ente tributante irá determinar o que irá incorre neste montante.

"É o valor sobre o qual é aplicada a alíquota (percentual) para apurar o valor do tributo a pagar" (FABRETTI, 2009, p.128).

Através da base de calculo é possível reconhecer o valor que será pago da obrigação tributária. O valor será verificado através da aplicação de um percentual sobre a própria base

de cálculo, este percentual é denominado alíquota, que determinará desta forma o valor devido, conforme a natureza da operação.

2.6.1- Redução de base de cálculo

A base de cálculo poderá ser reduzida em algumas situações como benefício na diminuição de alguns impostos, criando seletividade .

"também é possível ao titular da competência tributaria do imposto reduzir temporariamente, a base de cálculo ou a alíquota desse imposto, o que deve ser feito por meio de lei, ou quando esta autorizar, por decreto do poder executivo"(FABRETTI, 2000, p. 56).

De acordo com Martins (1997, p.168):

> No entanto, a redução de base de cálculo que, no regime constitucional passado, foi tida como hipótese de isenção parcial por parte significativa da doutrina, não restando à questão pacificada pela jurisprudência, na CF atual deixou, definitivamente, de sê-lo. Isto porque em oposição ao regime de uniformidade das alíquotas anteriormente vigente foi introduzido pela CF-88 o principio da seletividade, de modo que a redução da base de cálculo passou a ser apenas uma forma indireta de estabelecer uma alíquota seletiva.

A redução da base de cálculo acontecerá em determinada situações e operações, como parte da renúncia fiscal dos estados, isto poderá ser feito temporariamente. Os estados também podem estabelecer a redução de base de cálculo através dos seus decretos.

2.7 - ALIQUOTA

Alíquota é o percentual que será aplicado na base de cálculo e divulgará o valor a ser recolhido pelo contribuinte. Sendo estabelecida pelo ente tributaste através do fato gerador.

"É o percentual definido em lei que, aplicado sobre a base de cálculo, determina o montante do tributo a ser recolhido." (OLIVEIRA, L., 2009, p. 14)

"A alíquota é o percentual aplicado sobre a base de calculo para o fim de se obter o valor do tributo incidente na operação" (MARTINS, 1997, p. 199).

"É um fator definido em lei que, aplicado sobre a base de cálculo, determina o montante do tributo a ser pago" (FABRETTI, 2009, p. 128).

As alíquotas serão determinadas através de lei e será classificada conforme a situação a que elas se referem. Podendo ser fixas sem sofre alterações, proporcionais conforme o valor e ainda estabelecida em unidade de medida.

De acordo com Fabretti (2009, p.129), existe uma tabela progressiva, que a alíquota incidirá sobre faixa de valores diferentes, instituída por lei. As Alíquotas são divididas em fixas, proporcionais ou especificas.

As alíquotas fixas são determinadas em lei, por unidade de moeda fiscal ou em moeda, por um valor fixo. Nas alíquotas proporcionais será estabelecido pelo montante do tributo devido, quando aplicado a uma base de cálculo. As alíquotas especificas determinam sobre uma unidade de medida um valor em moeda nacional. Exemplo : Metros e quilos (FABRETTI, 2009, p.129-130).

São percentuais que variam conforme objeto tributário, determinados mediante lei é aplicado sobre a base de cálculo de uma determinada operação. O senado estabelecer as alíquotas interestaduais, alíquotas mínimas e máximas dos estados. Isto explicaria o porquê existem alíquotas diferentes para os Estados.

2.7.1- Diferencial de alíquotas

Como os estados possuem suas alíquotas internas e interestaduais, algumas situações fazem com que a diferença entre elas, seja o percentual que determinará o ICMS a ser recolhido em algumas operações.

Conforme Art.82 do RICMS , algumas operações estão sujeitas ao diferencial de alíquotas:

> Art. 82. A base de cálculo do ICMS, para efeito do pagamento da diferença de alíquotas, nas operações destinadas ao ativo permanente, uso ou consumo, é o valor da operação ou prestação na Unidade Federada de origem, constante no documento fiscal. (NR dada pelo Decreto 21.584, de 23/03/2010)
>
> Parágrafo Único. O imposto a recolher será o valor resultante da aplicação, sobre a referida base de cálculo, do percentual equivalente à diferença entre a alíquota prevista para as operações internas neste Estado e a alíquota interestadual prevista na legislação da Unidade da Federação de origem. (NR dada pelo Decreto 17.471 de 30/04/2004).

Nas operações interestaduais de compra de imobilizado e aquisição de material para consumo o valor do ICMS devido é calculado, sobre uma diferença de alíquota do estado destinatário (alíquota interna) para o estado remetente (alíquota interestadual). Por exemplo, determinada empresa do estado do Rio grande do Norte recebe uma mercadoria para uso e consumo proveniente do estado de São Paulo, o ICMS devido seria encontrado aplicando um percentual de 10% sobre o valor total da mercadoria, pois a alíquota interna do Rio Grande do Norte corresponde a 17% e alíquota interestadual de São Paulo é 7%, logo o diferencial de alíquota seria 10%.

2.8- PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário é uma fonte de estudo realizado, como forma de distinguir meios legais para obter uma redução de custos tributários nas empresas.

Planejamento tributário compreende o estudo realizado antes do fato administrativo, feito previamente , com o objetivo de verificar as alternativas menos onerosa de efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais.(FABRETTI, 2007, p.32).

Para organizar a empresa nos aspectos tributários é necessário um estudo antecipado nas formas fiscais mais viáveis, respeitando as particularidades de cada ramo de atividade ou da própria empresa.

"O planejamento tributário é o processo de escolha de ação ou omissão licita , não simulada, anterior à ocorrência do fato gerador, que vise, direta ou indiretamente, economia de tributos" (CAMPOS,1985, p. 19).

As escolhas tributárias que a empresa faz irá interferir diretamente nos efeitos econômicos da empresa, pois está ligada diretamente com a receita.

Segundo Campos (1985, p.19):

> O planejamento tributário é um processo de escolha porque pressupõe necessariamente a existência e a análise dos efeitos fiscais de duas ou mais alternativas possíveis.Todavia, sempre se materializa através de uma ação ou omissão do sujeito passivo da obrigação tributária, que impede ou retarda a ocorrência futura do fato gerador , ou reduz os seus efeitos econômicos.

Um planejamento tributário eficaz é aquele que defendo a empresa nos seus direitos como contribuinte, verificando também toda a questão de organização tributária das empresas.

Segundo Oliveira, G., (2009, P.29), o contador pode realizar grandes contribuições á empresa e seus diretores no que refere-se a planejamento tributário , pois as empresas

precisam de um planejamento tributário judicioso e criativo , defendendo os diretos dos contribuintes e resguardando o seu patrimônio.

Conforme Oliveira, L., et al (2009,P.29).

> Entende-se por planejamento tributário uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom-senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas no ambiente corporativo . Trata-se do estudo prévio à concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos , fiscais e econômicos de determinada decisão gerencial, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte.

Planejar é organizar de forma lícita e antecipadamente as conseqüências de determinadas decisão e efeito , prevenindo e reconhecendo o valor que será recolhido pela empresa, quando a empresa passa a ser optante por determinada forma de apuração ou tributação.

Segundo Borges (2001, p.55), planejamento tributário é uma ferramenta de essencial importância para identificar qual a melhor forma de tributação de uma empresa, isto é, seria uma forma preventiva que o contador e o empresário possuem e que podem fazer uso para economia dos impostos, amparados pela legislação.

Borges, 2001, p. 55, menciona:

> A natureza ou essência do Planejamento Tributário consiste em organizar os empreendimentos econômico-mercantis da empresa, mediante o emprego de estruturas e formas jurídicas capazes de bloquear a concretização da hipótese de incidência tributária ou, então, de fazer com que sua materialidade ocorra à medida ou no tempo que lhe sejam mais propícios. Trata-se, assim, de um comportamento técnico funcional, adorado no universo dos negócios, que visa excluir, reduzir ou adiar os respectivos encargos tributários.

O planejamento tributário é essencial e permite o controle dos tributos através de um conjunto de atuações e procedimentos operacionais da empresa, que levaria a empresa um recolhimento devido, fazendo também que a empresa tenha uma melhor rentabilidade e economia. (OLIVEIRA,G., 2009, p. 189).

Um bom planejamento tributário influenciará na economia de impostos de uma empresa e permitirá também um acompanhamento mais adequado da área fiscal e jurídica da mesma. Ele possibilitará a visualização da forma de tributação mais adequada para a empresa.

2.9 - RENÚNCIAS FISCAIS

O fisco abdica de parte da arrecadação que receberia com os tributos para proporcionar vantagens ao contribuinte de determinadas regiões e atender também interesses particulares.

O executivo , mediante lei , renuncia parte da arrecadação de determinado imposto, incentivando desta forma determinadas regiões. Em contrapartida está renúncia proporcionará um beneficio para o contribuinte desde que preencha os requisitos estabelecidos pelo poder executivo, dando-lhe o direito de utilizá-lo (FABRETTI, 2001, p. 302).

A renúncia é instituída por lei, um dos seus objetivos é incentivar que determinadas regiões sejam mais investidas criando novas alternativas e fazendo que aquela localidade cresça economicamente. Desenvolvendo ela gera novos recursos para o governo.

De acordo com Fabretti (2009, p.118), a renúncia fiscal somente será realizada mediante lei do ente competente, não pode ser realizada por norma complementar ou decreto.

"Uma das formas de atrair investidores è a renuncia fiscal, o estado renúncia parte ou uma totalidade do que é devido para ele. (OLIVEIRA,G., 2009, p. 247).

O sujeito passivo da obrigação tributária recebe estes incentivos do sujeito ativo, através de leis e decretos que divulgam qual a matéria tributária que regulam determinadas situações ou mercadorias.

Os tributos são instituídos para serem arrecadados. Entretanto, para atingir outros fins de interesse do estado, este pode abrir mão de parte de arrecadação deles, a fim de incentivar determinadas atividades (exemplos: cultura, programa especiais: alimentação do trabalhador, desenvolvimento tecnológico industrial ou agrícola etc.) Ou o desenvolvimento de atividades de determinadas regiões. Essa renúncia tem o nome técnico de extrafiscalidade, que significa o uso de tributo para fins de outros que não sejam de arrecadação (FABRETTI, 2001, p. 301).

Os estados buscam o aumento dos lucros e a renúncia poderá proporcionar uma contrapartida diferente para o governo, pois ele deixa de arrecadar parte mais gera novos recebimentos futuros.

Segundo Oliveira, G., (2009, P.248):

> Cada governo possui uma renda gerada por meio de arrecadação que é função do montante da renda gerada no Estado que, por sua vez, é função do montante de investimentos. O objetivo de cada governo estadual é maximizar sua arrecadação. Para tal ele dispõe do instrumento de política tributária para atrair investimentos privados. Assume-se que a política tributária ocorre pela renúncia de uma parcela dos impostos indiretos devidos ao Estado e que não são permitidos empréstimos subsídios ou outras formas de incentivo.

"É evidente que, para bancar cada perda de arrecadação representada pela renúncia fiscal, a Receita Federal tem que cobrar mais quem não goza desses benefícios fiscais". (FABRETTI, 2009, p. 280).

Conforme Fabretti (2007, p.159), alguns contribuintes são dispensados pelo legislador de arrecadar determinados tributos, excluindo a hipótese de incidência tributária.

A renúncia dependerá de diversos fatores: dependendo da situação, da atividade da empresa e da região.

Algumas formas de renúncias seriam: A anistia, isenção, Imunidade, redução de base de cálculo e operações especiais de tributação.

2.10- ANISTIA

A anistia é a absolvição de atos ilegais cometidos pelos contribuintes sobre o não recolhimento de algum tributo, excluindo multas e perdoando estes atos. Poderá acontecer individualmente ou de caráter total.

Segundo Harada (2004, p.502), no direito tributário, a anistia exclui a dívida penal tributária e extingue as infrações fiscais.

Conforme Oliveira,G., (2009, P.96):

> A anistia representa o perdão do ato ilícito cometido antes da lei que a concedeu; logo, anistia corresponde ao perdão das multas. A anistia poderá ser concedida em caráter geral ou, mediante despacho administrativo, em caráter individual, podendo ser revogado nas mesmas hipóteses da moratória.

"A anistia significa não- incidência de penalidade sobre a ausência de recolhimento do tributo." (FABRETTI, 2009, p.157).

O perdão acontece em situações ocorridas antes da lei que a concede, desde que estes atos não sejam considerados ilegais, como por exemplo, praticados de forma fraudulentas.

De acordo com Harada (2004, p.502), não são passiveis de anistia às ações qualificadas como crimes ou contravenções, bem como aqueles praticados com artifício fraudulento.

A CTN no seu art.180, descreve:

> A anistia abrange exclusivamente as infrações cometidas anteriormente à vigência da lei que a concede, não se aplicando:

> I- aos Atos qualificados em lei como crimes ou contravenções e aos que, mesmo sem essa qualificação, sejam praticados com dolo, fraude ou simulação pelo sujeito passivo ou por terceiros em beneficio daquele;
> II- Salvo disposição em contrário, às infrações resultantes de conluio entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas.

Diante do despacha administrativo através de solicitação realizada pelo próprio contribuinte a anistia é analisada individualmente.

Conforme a CTN no seu art. 181, a anistia poderá ser concedida em caráter geral ou limitadamente.

"A anistia limitada é sempre efetivada caso a caso mediante o despacho da autoridade administrativa competente atendendo ao requerimento do interessado que tenha preenchido os requisitos legais, conforme prescreve o art.182 da CTN." (HARADA, 2004, p. 503).

Se o contribuinte beneficiado não atender os requisitos estabelecidos em lei, o benefício da anistia poderá ser extinta.

Segundo Harada (2004, p.503), a anistia poderá a qualquer tempo ser anulada, desde que comprovada que o contribuinte que foi beneficiado não preenchia as condições previstas em lei.

Conforme Fabretti (2009, p.157):

> A anistia concedida limitadamente abrange somente os seguintes casos: infrações correspondentes a determinado tributo; infrações que comportam penalidades de caráter pecuniário (neste caso, deve ser especificado o montante da; penalidade excluída) ; penalidades pecuniárias (multas) que venham associadas a outras espécies de penalidades; condicionada ao pagamento do tributo devido em prazo fixado por lei que concede a anistia das penalidades a ele relativas; relativa a determinada região da entidade tributante (ficará a critério da pessoa política determinar a região que será beneficiada com a anistia fiscal).

Apenas haverá necessidade de despacho administrativo quando a Anistia tiver caráter limitado, aonde serão informadas as condições de possibilidade do beneficio e suas exigências. Quando comprovado as qualificações o perdão é concedido extinguindo as infrações e as dívidas de valores não pagos, desde que a situação esteja prevista em lei.

Na anistia concedida de forma limitada, deverá ser comprovada através de despacho administrativo que o contribuinte tem o beneficio. A anistia de caráter geral é estabelecida pela lei, não necessita de despacho administrativo, pois tem um número menor de exigências. (FABRETTI, 2009, p. 157).

FARN

2.11- ISENÇÃO

Está prevista em lei e tem prazo determinado, podendo ser apenas concebida pelo poder público. Todos aqueles que almejarem seu favorecimento terão que fazer prova que é beneficiário do mesmo, cumprindo algumas exigências.

A isenção decorrerá de Lei , o contribuinte terá o direito ao beneficio fiscal desde que demonstrar sua condição de beneficiário. Quando a lei concede muitas exigências , para concessão do beneficio ela fará o despacho através da autoridade administrativa competente, aonde será despachada a solicitação. (FABRETTI, 2007, p. 160).

A isenção está restrita em alguns casos a determinados territórios e dela se autoriza uma matéria tributária a não atingir determinado público.

Conforme Fabretti (2007, p.159):

> Regidas pelo ART.175,I e 176 a 179 do CTN, significa a possibilidade de a hipótese de incidência tributária não alcançar determinadas pessoas físicas ou jurídicas pelo fato de se alterar parcialmente um ou mais de seus aspectos . Significa a não incidência da normas jurídicas pelo fato de se alterar parcialmente um ou mais de seus aspectos . Significa a não incidência da norma Jurídica tributária sobre determinada situação.

Segundo Harada (2004, p.501), a isenção está prevista em lei e é permitida por motivos de ordem político- social, mas sempre de acordo com a utilidade pública, podendo ser restrito á determinado território.

Outra visão seria a existência de um crédito tributário do qual pela hipótese de isenção ela seria eliminada, devido a sua natureza, como consta no art.175 da CTN.

> Uma primeira visão considera a isenção como hipótese de exclusão do crédito tributário, tal como consta do art.175, I do CTN. Isso significa segundo o código – a existência do crédito tributário como pressuposto lógico para a caracterização da figura, pois só pode ser excluído o que previamente existiu (MARTINS, 1997, p. 201).

O poder público nos âmbitos de suas atribuições poderá proporcionar a isenção em caráter geral ou condicionada, mais as obrigações acessórias não poderão deixar de serem cumpridas, exceto quando autorizadas por lei.

Como conseqüência da incidência tributária , a isenção só pode ser concedida pelo poder publico , cabendo à autoridade administrativa instituir a isenção em caráter geral ou

condicional, podendo ser revogada desde que obedeça ao princípio da anterioridade. (HARADA, 2004, p. 502).

"A concessão de isenção não importa na dispensa de cumprimento das obrigações acessórias referentes ao tributo. Somente por disposição expressa em lei, o sujeito passivo será dispensado do cumprimento dessa obrigação." (FABRETTI, 2007, P. 161).

A lei mencionará os tributos do qual são aplicados a isenção e os requisitos obrigatórios para que este benefício ocorra. Quando não arquitetada em caráter geral, será aplicada com despacho administrativo observando caso a caso.

A CTN nos seus artigos 176 e 179, confere:

> Art. 176 - A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e , sendo caso, o prazo de sua duração .
>
> Art. 179 - A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão.

A isenção é permitida no tempo determinado em lei, não sendo de caráter definitivo. O não recolhimento dos tributos de determinados bens e serviços serão estipulados por um período de tempo.

"Logo não há isenção definitiva. Ela é sempre condicionada a determinado período de tempo, por tipo de bem ou serviço ou algum parâmetro que a lei fixar." (FABRETTI, 2000, p. 54).

2.11.1- Formas de isenção

A isenção é uma forma de renúncia fiscal muito aplicada aos Estados, suas formas dependerão das várias exigências condicionadas a ela e pelo prazo que a determina.

Fabretti (2007, p.160), fala a respeito das formas de isenções:

a) Condicionada: Várias exigências a serem atendidas pelo contribuinte, para obtenção do beneficio.

b) Incondicionada: Não é estipulada exigências para concessão.

c) Por prazo certo: É estipulado um prazo determinado.

d) Por prazo indeterminado: Não estabelecida prazo para seu terminou, podendo ser revogado. desde que obedeça ao principio da anterioridade.

2.12 – IMUNIDADE

A constituição Federal determinou que algumas situações fossem de caráter especial, não sendo possível tributá-las, essa situação foi denominada de imunidade. Algumas operações não estarão em um campo de incidência.

De acordo com Fabretti (2000, p.54), é um principio constitucional que resguarda os entes da federação e sua independência, da associação política e sindical, a liberdade de culto religioso, de educação, de assistência social e cultural dos fatos de interesse da sociedade.

Conforme Oliveira, G., (2009, P.14), as imunidades são privilégios concedidos para alguém, isentando-as de certas imposições legais, não sendo obrigado a cumprir certas obrigações.

A imunidade atende as pessoas ou bens que estão protegidos da tributação pelo constituinte, sendo um direito certo e real que nenhuma lei ordinária poderá retira - lá, pois está na constituição.

Segundo Martins (1997, p.208):

> A grande importância de identificar uma hipótese de imunidade está em que nenhuma lei ordinária – Federal, estadual ou municipal – direta ou indiretamente, sob qualquer pretexto, poderá alcançar as pessoas ou bens resguardados da tributação pelo constituinte. Destarte, a imunidade enseja para o contribuinte, um direito líquido e certo, impostergável e inafastável, encontrando-se eivadas de inconstitucionalidade quaisquer disposições legais inferiores que procurem frustrar ou contornar a dicção constitucional.

Segundo Oliveira, G., (2009, p.78) A imunidade não poder ser tributado pois é um obstáculo estabelecido pela constituição, sendo uma não incidência qualificada , seria uma situação que não se enquadraria como hipótese de incidência .

Alguns fatos serão imunizados no que se referirem aos impostos, são previsões constitucionais de cunho superior.

A imunidade tributária é um obstáculo ao legislador, sendo um benefício especial que não há necessidade de requere - lá e não tendo base de cálculo. Sendo elas previsões constitucionais que impedem as normas de tributação, aplique sobre estes fatos imunizados. (OLIVEIRA, G., 2009, p.79).

De acordo com Oliveira, G., (2009, p.79):

> A imunidade decorre de uma determinação constitucional, portanto, de caráter superior; nela não pode ingressar qualquer norma de cunho impositivo- tributária. Não se pode, desse modo, confundir esse instituto de índole eminentemente constitucional com a isenção, que por sua vez, sempre ocorre mediante lei que a especifique, delineando todas as condições para sua concessão, logo possuindo caráter infraconstitucional.

"Ressalta-se que a imunidade refere-se apenas aos impostos. Não há concernidade de taxas ou contribuições". (FABRETTI, 2009, p. 162)

2.13 – ICMS

O imposto que incide sobre a circulação de mercadoria e prestação de serviço é denominada ICMS. Ele também é relativo a serviços de transportes e comunicação. Abrangendo também a parte não operacional da empresa.

O ICMS é o imposto relativo á circulação de mercadoria e sobre prestação de serviços de transportes interestaduais e intermunicipais e de comunicação. Sofreu profundas modificações na constituição de 1988, passando a se chamar de ICMS, Atingindo também importação de produtos, para incorporar o ativo fixo da empresa ou utilizado para o consumo. (HARADA, 2004, p. 411).

"O imposto incidirá quando o estabelecimento promover a circulação de mercadoria, em operações nas quais se apresente atuando autonomamente perante terceiros que se relacionem com a pessoa jurídica contribuinte". (MARTINS, 1997, p. 151).

O ICMS é de competência dos Estados, mais movimenta todo o país que discutem e resolvem entre si questões pertinentes a esse imposto. Mas é o senado que determina a suas alíquotas.

Conforme Harada (2004, p.413), apesar do ICMS ser um imposto de competência estadual ele mobiliza economicamente á nação, pois é facultativo ao senador estabelecer alíquotas que busquem entendimento entre os estados.

Segundo Cassone (2004, p.449), O ICMS tem característica Nacional, apesar de ser um imposto Estadual, levando em consideração que questões relevantes são resolvidas de comum acordo entre os Estado e o Distrito Federal.

A complexidade e particularidades do ICMS tornam o imposto sempre discutido entre os estados com relação a sua operacionabilidade, os procedimentos e as aplicações.

Conforme Harada (2004, p. 415) O ICMS é atualmente um imposto complexo e com operacionalização difícil.

Segundo Oliveira, L., et AL (2009, P.79):

> O ICMS é um imposto que possui muitas particularidades no que diz respeito ao fato gerador que envolve a circulação de mercadoria . Para melhor fixar o conceito, segue um exemplo simples de determinada empresa , comercial ou industrial: Ao comprar qualquer mercadoria , o ICMS já estará incluso no preço que será pago ao fornecedor. Da mesma forma , quando a mercadoria for revendida, o preço de venda que será pago pelo cliente deve também incluir a parcela correspondente ao ICMS.

Quando uma empresa adquire uma mercadoria o ICMS já está incorporado na operação, da mesma forma acontece com a venda aonde o valor do ICMS deverá estar congregado. Claro que existe nas suas particularidades e dependendo também do estado, a não incidência em determinados produtos e situações.

De acordo com Fabretti (2000, p.92-93), o ICMS está incorporado no valor agregado em cada operação, razão pelo qual ao tributar o preço de mercadoria, deverá ser diminuído do valor já pago da operação anterior.

Segundo Faveto et al (1997, p-177-178):

> O direito ao crédito de ICMS está presente quando da entrada de mercadorias, insumos industriais, matérias-primas, materiais de embalagens, de serviço de transportes, de comunicação e os demais materiais e / ou produtos consumidos e incorporados ao produto final, bem como aos materiais e/ou produtos desgastados no processo industrial em contato direto com o produto final.

O ICMS é na verdade um imposto seletivo e seu valor dependerão da operação que será realizada, das mercadorias e região. Os Estados criam seus próprios regulamentos, e aplica-nos nas operações existentes com os contribuintes. No estado do Rio grande do Norte o regulamento está em vigor desde 1997 e determina no estado como ele será operacionalizado.

O ICMS é regulado pelo Estado e Distrito Federal, como é estabelecido na nova constituição Federal. Os Estados Brasileiros desta forma possui o próprio regulamento do ICMS; sendo regido pelo principio da não- acumulatividade, compensando o que foi devido em cada operação. (OLIVEIRA,G, 2009, P.129-130).

Conforme Oliveira, G., (2009, p.131)

Além da não-cumulatividade, o imposto poderá ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e serviços (art.155,§ 2º, inciso III, CF), ou seja, quanto mais essencial for o produto, menor poderá se a incidência do imposto sobre ele. Considerando a recíproca verdadeira, quanto mais supérfluo for o produto, maior poderá ser a incidência. Essa faculdade criada pela CF permite a cada Estado atribuir altas alíquotas a certos produtos, como remédios, por exemplo e baixas alíquotas a produtos supérfluos,como jóias).

Nas empresas os saldos devedores e credores do ICMS serão controlados através dos Livros Fiscais, mais é através do livro registro de apuração do ICMS que haverá o confronto de créditos provenientes das compras e dos débitos provenientes das vendas. As empresas que tem apuração normal do ICMS recolhem o imposto após análise das compras e vendas ao terminar de um período.

"O controle dos saldos devedores e credores é realizado por meio de livros fiscais específicos (Livros Registro de Entradas, Livro de Registro de Saídas, Livro de Apuração do ICMS), nos quais são registrados todos os documentos fiscais hábeis". (OLIVEIRA,G., 2009, p. 130).

De acordo com Fabretti (2009,p.169):

> É assegurado ao contribuinte, salvo disposição expressa de lei em contrário, o direito de credita-se do imposto anteriormente cobrado relativo à mercadoria entrada (real ou simbolicamente) em seu estabelecimento, em razão de operações regulares e tributadas.

Conforme Fabretti (2009, p.169), para que haja a possibilidade de utilização de crédito do ICMS, é necessário que o mesmo esteja destacado em um documento fiscal, legal.

O ICMS mobiliza todo o território nacional, fazendo que os estados discutam sobre ele, devido a sua complexidade. É interessante pensarmos no ICMS como um imposto precioso para o funcionamento dos estados.

2.13.1- Antecipação tributária do ICMS

O ICMS poderá ser pago antecipadamente, em virtude de operações internas ou interestaduais. Conforme o art.945 do RICMS, algumas situações poderão estabelecer um antecipação tributária correspondente à mercadorias adquiridas:

> Art. 945. Além de outros casos previstos na legislação, o ICMS é recolhido antecipadamente:
>
> I- por ocasião da passagem pelo primeiro posto ou repartição fiscal deste Estado, em operações internas ou interestaduais: (caput do inciso alterado pelo Dec. 14.796/00, de 28/02/00).

Quando acontecem as operações interestaduais O ICMS de determinadas mercadorias são recolhidas antecipadamente a sua venda e repassado ao fisco. Este ICMS de maneira geral, exceto em alguns casos, torna-se um crédito para as empresas de lucro real ou presumido no momento da apuração do ICMS normal..

2.14 - REGIME ESPECIAL

O art. 47 da lei Estadual nº 6.968, capítulo XIV de 30 de dezembro de 1996, relata sobre regime especial:

> Art. 47. Em casos peculiares e objetivando facilitar o cumprimento das obrigações principal e acessórias poder-se-á adotar regime especial.
>
> Parágrafo único. Caracteriza-se regime especial, para os efeitos deste artigo, qualquer tratamento diferenciado das regras gerais de exigência do imposto, de escrituração e de emissão de documentos fiscais.

Os regimes especiais objetivam favorecer determinadas atividades ao mesmo tempo em que favorece aos Estados. É um beneficio concebido para alguns contribuintes que de forma diferenciada das regras gerais, atende ao fisco.

2.15 - REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DO ICMS

Através de um acordo firmado com a Secretária Estadual de Tributação do Rio Grande do Norte, em 2004, conforme Decreto nº 17.987/2004, os contribuintes atacadistas do estado, passaram a ter a opção de apurar de forma diferenciada seu ICMS.

Desde que fossem atacadistas de alimentos, bebidas alcoólicas e artigos de armarinho. E que seu cadastro estivesse enquadrado nas seguintes atividades econômicas: comércio atacadista de cereais e leguminosas, beneficiados, farinhas e amidos; comércio atacadista de hortifrutigranjeiros; Comércio atacadista de carnes, produtos de carne e pescado; comércio

atacadista de bebidas, comércio atacadista de outros produtos alimentícios, não especificados anteriormente; comércio atacadista de artigos de armarinho; comércio atacadista de produtos de higiene, limpeza e conservação domiciliar; com atividade de fracionamento e acondicionamento associada; comércio atacadista de mercadorias em geral, com predominância de alimentos; Comércio atacadista de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal. Seus CNAES deveriam estar conforme estas atividades citadas. ART.1° (decreto n°17.987/2004 do RICMS).

Conforme o decreto n° 17.987/04, o critério seguinte seria, está devidamente cadastrada no Estado e que tenha 80% de suas saídas destinadas á contribuintes do ICMS ou consumidor final cadastrado devidamente no CNPJ, desde que emitam nota fiscal para a operação.

Outras exigências serão as seguintes: Estar regular com o Estado no que se refere às obrigações da empresa, dos seus sócios e titulares; que a empresa processe os dados através de sistema eletrônico; estejam funcionando em local apropriado e que a matriz esteja estabelecida no Estado. Por último, a empresa terá que ter um faturamento mensal no último quadrimestre, igual ou superior a R$ 100.000,00 (ART.2° § 3° do Decreto n°17.987/2004 do RICMS).

O regime especial de tributação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) foi autorizado pela secretária de tributação, em substituição ao regime normal de apuração do ICMS. ART.1° (decreto n°17.987/2004 do RICMS.).

De acordo com Oliveira, G. (2009, P.130), o regime normal de apuração poderá ser entendido da seguinte forma:

> Ao adquirir uma mercadoria para revender—terá incluído em seu valor total o ICMS pago ao fornecedor. Por ocasião da venda dessa mercadoria, tal contribuinte deverá cobrar de seu cliente o ICMS com base no valor da venda, incluindo-o no valor total. No final do período, o imposto a ser recolhido deverá ser calculado pela diferença entre o valor incidente no momento da venda e aquele pago ao fornecedor na aquisição para determinar o saldo a pagar (saldo devedor), ou o saldo a ser estornado nos próximos períodos (saldo credor).

Segundo Oliveira, G., (2009, p.130), todos os documentos fiscais são registrados nos livros fiscais de registro de entradas, saídas e apuração do ICMS, onde será realizado o controle dos saldos, seja ele credor ou devedor.

O ART.3º (Decreto nº17.987/2004 do RICMS) Explica como ficaria a apuração do ICMS, quando a empresa passa a ter o regime especial de tributação do ICMS.

No momento da apuração serão aplicados os percentuais abaixo, para as saídas internas:

a) 3% para o total de saídas.

Ressaltando que, se a empresa vender para o mesmo contribuinte e atingir um percentual superior á 20% do total das saídas, será aplicado além do percentual mencionado acima , 3% sobre o valor excedente dos 20%.

Quando destinado á consumidor final, os percentuais são diferenciados. (ART.3º -A do Decreto nº17.987/2004 do RICMS):

a) 2,55% para mercadoria sujeita á alíquota de 17%

b) 3,75% para mercadoria sujeita á alíquota de 25%

Se a empresa vender para consumidor final e atingir um percentual superior á 30% do total das saídas, será aplicado além dos percentuais mencionados, um percentual de 2% sobre o valor excedente dos 30%.

Quando a empresa apresentar um faturamento igual ou superior á R$ 2.500.000,00, e que gerem 200 empregos, direta ou indiretamente, os percentuais serão diferenciados também nas operações internas: (ART.3º do Decreto nº17.987/2004 do RICMS):

c) 3% sobre as saídas internas até R$ 300.000,00.

d) 2% Sobre as saídas internas de R$ 300,000,00 á R$ 600,000,00.

e) 1% Sobre as saídas internas superiores á R$ 600.000,00.

Com relação às saídas interestaduais o ART.3º A (Decreto nº17.987/2004 do RICMS), Estabelece os percentual que será aplicado:

a) 1% para contribuintes.

b) 3% para não contribuintes.

Outras observações são importantes conforme ART.3º A (Decreto nº17.987/2004 do RICMS):

a) Considera-se também como contribuinte matrizes e filiais.

b) Excluir-se do total das saídas às vendas canceladas e devoluções.

c) Não se aplica as operações sujeitas à substituição tributária.

d) Nas aquisições de bens destinados ao consumo ou ativo da empresa, o valor devido do ICMS antecipado será calculado aplicando diferença de alíquota.
e) Na condição de substituto tributário, o valor será retido normalmente.
f) O imposto destacado na nota servirá para crédito do adquirente da mercadoria.

No Art.6º (Decreto nº17.987/2004 do RICMS), relata como será o procedimento para apuração do ICMS normal :

Após a escrituração dos documentos fiscais, deverá ser feito os estornos dos débitos e dos créditos. O valor do ICMS normal será encontrado quando forem aplicados os percentuais correspondentes as saídas, já mencionada anteriormente. Este valor será informado na GIM (Guia de recolhimento Estadual), no campo outros débitos.

Com relação ao ICMS antecipado, nas operações interestaduais, no regime normal de recolhimento, ele será calculado agregando ao valor da mercadoria um percentual e em seguida aplicando uma alíquota, ambos correspondentes ao produto. Por último terá que ser diminuído do valor encontrado, o ICMS já tributado na nota fiscal.

O dec. 17987/2004 do RICMS também relata do ICMS antecipado:

Passando a ter o regime especial de tributação de ICMS para atacadistas, o imposto antecipado será recolhido diferente, aplicando alguns percentuais sobre o valor total das aquisições estaduais:

f) 5% para empresas oriundas dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exceto Espírito Santo.
g) 3% para as empresas oriundas dos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, inclusive Espírito Santo.
h) 6% sobre aquisições do exterior.

Os produtos da cesta básica serão exceção a este caso, quando adquiridos por operações interestaduais, recolherão apenas o diferencial de alíquotas.

O regime especial de tributação do ICMS para atacadista, será um diferencial para a apuração do ICMS Normal e do ICMS antecipado. As empresas que aderem a este tipo de regime especial deverão informar normalmente declarações acessórias: GIM , Sintegra, SPED Fiscal, Informativo Fiscal e GI . De acordo com os prazos estabelecidos pela secretaria de tributação do Rio Grande do Norte.

3-METODOLOGIA

3.1- TIPO DE PESQUISA

3.1.1- QUANTO AOS OBJETIVOS

Para analisar qual foi o impacto que o regime especial de tributação do ICMS trouxe para uma empresa, realizando uma comparação de períodos e abordando os temas relacionados, foi preciso estabelecer um delineamento de pesquisa.

De acordo com Beuren (2006, p.80), é necessário estabelecer, em relação aos objetivos que tipo de pesquisa será realizada. Poderá ser as seguintes: exploratória, descritiva ou explicativa.

3.1.1.1- Pesquisa descritiva

Conforme Beuren (2006, p.81), a pesquisa descritiva objetiva-se em descrever, comparar e relatar dados, sendo entendida como uma relação intermediária, dos outros tipos de pesquisa, pois não é um estudo com pouco aprofundamento, nem tão pouco muito.

"É um tipo de estudo que permite ao pesquisador a obtenção de uma melhor compreensão do comportamento de diversos fatores e elementos que influenciam determinado fenômeno." (OLIVEIRA, S., 1998, p. 114).

"Os estudos descritivos dão margem também à explicação das relações de causa e efeito dos fenômenos, ou seja, analisar o papel das variáveis que, de certa maneira, influenciam ou causam o aparecimento dos fenômenos." (OLIVEIRA, S., 1998, p. 114).

Segundo Jung (2004, p.152), seu objetivo será registrar, observar e analisar os sistemas técnicos , não havendo interferência do pesquisador.

"O processo descritivo visa identificação, registro é análise das características, fatores ou variáveis que se relacionam com o fenômeno ou processo". (JUNG, 2004, p. 152).

De acordo com Jung (2004, p.152-153), uma pesquisa descritiva poderá ser entendida como um estudo de caso, onde será descrito como foi feito e o que está sendo feito , com detalhamento do sistema. Deverá ser feita de forma criteriosa e com embasamento estatístico.

3.1.1.2 - Pesquisa explicativa

Conforme Gil (1999, apud BEUREN, 2006, p.82), passando á analisar as pesquisas explicativas, verifica-se que elas tendem a identificam o porquê das coisas, aprofundando a realidade dos fatos, determinado o que contribuem para acontecimentos dos fenômenos.

Andrade (1999, apud BEUREN, 2006, P.83), relata:

> A pesquisa explicativa é um tipo de pesquisa mais complexa, pois, além de registrar, analisar, classificar e interpretar os fenômenos estudados, procura identificar seus fatores determinantes. A pesquisa explicativa tem por objetivo aprofundar o conhecimento da realidade, procurando a razão, o porquê das coisas e por esse motivo está sujeita a erros.

"Uma pesquisa explicativa visa verificar fatores e explicar fatores que contribuem para a variação de algo". (JUNG, 2004, p.153).

3.1.1.3- Tipologia enquadrada

A tipologia da pesquisa quanto aos objetivos, que foi utilizada neste trabalho, após análise, desses tipos que foram abordados, verifica-se que se trata de uma pesquisa descritiva, pois foram analisados e descritos os dados com a finalidade de aprofundamento do tema proposto. A pesquisa permitiu que fosse feito um estudo intermediário, pois foi utilizado um período comparativo que pode apresentar causa e efeito que influenciou determinado valores recolhidos pela empresa.

A pesquisa também foi explicativa, pois determinou fatores que influenciaram diretamente os fenômenos.

3.1.2 – Quanto aos procedimentos

3.1.2.1- Estudo de caso

De acordo com Jung (2004, p.158) , é possível descrever e explicar um sistema técnico no meio coletivo ou particular através do estudo de caso, sendo uma grande ferramenta de pesquisa também para definir um estudo sobre decisões, sobre programas e implementação de processos.

"Pode-se definir um estudo de caso como sendo um procedimento de pesquisa que investiga um fenômeno dentro do contexto local, real e especialmente quando os limites entre fenômeno e o contexto não estão sendo claramente definidos." (JUNG, 2004, p.158).

Segundo Beuren (2006, p.84), no estudo de caso, será pesquisado concentradamente em um caso, sendo importante para os pesquisadores que desejam aprofundar-se em determinados caso.

Conforme Beuren (2006, p.84), a importância do estudo de caso, deve-se pelo fato de reunir informações com muitos detalhes, auxiliando no maior conhecimento dos fatos estudados.

Foi realizado um estudo de caso, aonde foi descrito a complexidade dos fatos e permitiu responder o problema de pesquisa através do aprofundamento do tema e da obtenção dos dados que permitiram a resolução de questionamentos em um período comparativo. O estudo foi realizado em uma única empresa.

3.1.2.2 – Pesquisa bibliográfica

Segundo Beuren (2003, p.86), este tipo de pesquisa, tem por objetivo recolher conhecimentos e informações, sobre determinado tema, sendo parte obrigatória, pois é descoberto o conhecimento existente sobre o assunto que será abordado.

De acordo com Beuren (2006, p.87):

> O estudante, na elaboração do trabalho monográfico, sempre se valerá desse tipo de pesquisa, notadamente por ter que reservar um capítulo do trabalho para reunir a teoria condizente com seu estudo, normalmente chamado de revisão de literatura ou fundamentação teórica.

Para fundamentar o estudo, o trabalho que foi realizado, está baseado em pesquisas bibliográficas, que ajudaram no entendimento dos fatos que pleitearam o trabalho.

3.1.3 – Quanto a abordagem do problema

3.1.3.1- Pesquisa qualitativa

As pesquisas qualitativas, conforme Beuren (2006, Apud RICHARDSON, 1999, P.91), poderão aprofundar determinado problema, analisando e compreendendo dinâmicas vivenciadas, entendendo as particularidades e possibilitando mudanças no processo.

De acordo com Beuren (2006, p.92):

> Na contabilidade, é bastante comum o uso da abordagem qualitativa como tipologia de pesquisa. Cabe lembrar que, apesar de a contabilidade lidar intensamente com números, ela é uma ciência social, e não uma ciência exata como alguns poderiam pensar, o que justifica a relevância do uso da abordagem qualitativa.

De acordo com Oliveira, S., (1998, p.117), as pesquisa que se empregam abordagem qualitativas possuem facilidade de descrever a complexidade de um problema e permite a opinião de determinado fato, com maior detalhes e a interações de algumas variáveis.

Segundo Richardson (1999, p.79), o método qualitativo é diferente do quantitativo, pois não tem como função analisar os dados com bases estatísticas.

Conforme Richardson (1999, p.79) :

> O aspecto qualitativo de uma investigação pode estar presente até mesmo nas informações colhidas por estudos essencialmente quantitativos, não obstante perderem seu caráter qualitativo quando são transformados em dados quantificáveis, na tentativa de se assegurar a exatidão no plano de resultados.

"Em princípio, podemos afirmar que, em geral, as investigações que se voltam para uma análise qualitativa têm como objetivo situações complexas ou estritamente particulares [....]". (RICHARDSON, 1999, p.80).

Verificou-se que o trabalho está incluso na abordagem qualitativa, pois preocupou-se em descrever a complexidade dos fatos de forma detalhada e as teorias abordadas fizeram parte do estudo no decorrer da verificação e investigação do problema de pesquisa.

3.2 - COLETA DE DADOS

As informações foram coletadas do período de 2007 á 2009, através dos extratos fiscais, dos livros registros de entradas, livro registro de saída e livro apuração do ICMS, através de pesquisa das GIM´s transmitidas pela empresa e de relatórios fiscais de recolhimento dos impostos.

3.3 - TRATAMENTOS PARA ANÁLISE DOS DADOS

Os dados foram transformados em quadros e gráficos através do sistema comparativo de períodos que possibilitou que os mesmos pudessem ser avaliados, comparando-se com os resultados apresentados. Foram localizados todos os valores dos períodos de entradas de mercadorias, saídas de mercadoria e recolhimento de impostos, foram copiado em quadros, e logo em seguida foram realizados somatórios de todos os períodos, em planilhas do excel, em seguida este valores foram apresentados em gráficos, para que fosse possível realizar comparativos.

4- ANÁLISE

4.1- DESCRIÇÃO DOS DADOS

Os dados coletados contem as informações com relação à empresa Alfa no período compreendido entre 2007 á 2009. Os dados são referentes às aquisições de mercadoria internas e interestaduais, total das saídas internas e interestaduais e recolhimentos do ICMS.

4.2- ANÁLISES DOS DADOS

Para verificar o impacto que o Regime especial de Tributação do ICMS trouxe para a empresa Alfa, foi realizado um comparativo dos recolhimentos dos ICMS realizados pela empresa no período que ela tinha o Regime normal de apuração do ICMS comparado com o que foi recolhido depois que ela passou a ter o Regime Especial de tributação do ICMS.

A empresa passou a ter o Regime Especial de tributação do ICMS em Setembro de 2007, por isso o comparativo foi realizado no período corresponde á um ano antes do Regime especial, Setembro de 2007 á Agosto de 2008, comparado com o primeiro ano que ela passou a ter o Regime especial, que é o período de Setembro de 2008 á Agosto de 2009.

Os recolhimentos comparados referem-se ao ICMS Normal e ICMS Antecipado. Tendo em vista que independente do tipo de Regime do ICMS que a empresa opte ela recolherá normalmente os outros tipos de ICMS. Como por exemplo no caso da empresa Alfa ela também recolheu neste período : ICMS por infração, ICMS substituto pelas Saídas e Parcelamentos de ICMS.

O regime especial de tributação do ICMS faz referência ao ICMS normal e ao ICMS antecipado. Os outros ICMS serão calculados normalmente conforme legislação, pois o contribuinte não está eximido da responsabilidade dos outros recolhimentos.

Foram comparadas também as saídas totais de mercadoria e as entradas totais de mercadorias, que interferem diretamente no recolhimento do ICMS.

4.2.1- Regime normal de apuração do ICMS

Desde o inicio da abertura da empresa até o período de Agosto/2008 a empresa tinha o regime normal de apuração do ICMS. Foram utilizados com a finalidade de comparativo os dados de Entradas de mercadoria, Saídas de mercadoria, recolhimentos do ICMS Normal e do

ICMS Antecipado do período de Setembro de 2007 á Agosto de 2008, correspondente á um ano antes do Regime Especial de tributação do ICMS.

4.2.1.1- Entradas e Saídas totais de mercadoria do período compreendido de Setembro 2007 á Agosto 2008.

As entradas totais da empresa Alfa no período de Setembro/2007 á Agosto/2008, está representado no quadro a seguir:

Quadro 1 – Demonstrativo do total das entradas da empresa Alfa no período de Setembro/2007 á Agosto/2008.

PERÍODO	ENTRADAS INTERNAS	ENTRADAS INTERESTADUAIS	TOTAIS DE ENTRADAS
Setembro/2007	R$ 114.058,16	R$ 660.429,90	R$ 774.488,06
Outubro/2007	R$ 36.600,42	R$ 589.310,09	R$ 625.910,51
Novembro/2007	R$ 22.142,79	R$ 637.740,01	R$ 659.882,80
Dezembro/2007	R$ 325.469,02	R$ 827.007,78	R$ 1.152.476,80
Janeiro/2008	R$ 53.635,57	R$ 654.452,08	R$ 708.087,65
Fevereiro/2008	R$ 24.543,30	R$ 794.229,75	R$ 818.773,05
Março/2008	R$ 21.756,59	R$ 624.112,52	R$ 645.869,11
Abril/2008	R$ 15.142,05	R$ 781.894,64	R$ 797.036,69
Maio/2008	R$ 44.749,55	R$ 1.196.653,68	R$ 1.241.403,23
Junho/2008	R$ 41.853,15	R$ 979.037,52	R$ 1.020.890,67
Julho/2008	R$ 37.182,40	R$ 1.313,641,71	R$ 1.350.824,11
Agosto/2008	R$ 39.305,72	R$ 1.049.972,11	R$ 1.089.277,83
TOTAIS	**R$ 776.438,72**	**R$ 10.108.481,79**	**R$ 10.884.920,51**
PERCENTUAIS	**7,13%**	**92,87%**	**100%**

Elaboração Própria (2010)

As entradas de mercadorias referem-se às compras de mercadorias para comercialização, as entradas provenientes de transferência, as compras para consumo da empresa e aquisições de imobilizados. As compras de mercadoria interferem diretamente no ICMS antecipado recolhido pela empresa.

A grande parte das compras da empresa é realizada em operações interestaduais, aonde são adquiridas as mercadorias que irão ser comercializadas dentro do estado. Apenas 7,13% são de compras internas.

As aquisições de mercadoria da empresa aumentaram no período compreendido entre Maio/2008 á Agosto/2008. As entradas de mercadorias apresentado no quadro 1 representa a soma das operações internas e interestaduais que a empresa realizou no período citado acima.

As saídas totais realizadas pela empresa no período de Setembro/2007 á Agosto/2008, está demonstrada no quadro a seguir:

Quadro 2 – Demonstrativo do total das saídas da empresa Alfa no período de Setembro/2007 á Agosto/2008.

PERÍODO	SAIDAS INTERNAS	SAIDAS INTERESTADUAIS	TOTAIS DAS SAIDAS
Setembro/2007	R$ 948.170,36	R$ 0,00	R$ 948.170,36
Outubro/2007	R$ 722.738,22	R$ 20.275,33	R$ 743.013,55
Novembro/2007	R$ 1.180.941,12	R$ 13.223,07	R$ 1.194.164,19
Dezembro/2007	R$ 2.895.706,19	R$ 3.184,21	R$ 2.898.890,40
Janeiro/2008	R$ 679.183,04	R$ 7.114,33	R$ 686.297,37
Fevereiro/2008	R$ 407.395,90	R$ 10.911,25	R$ 418.307,15
Março/2008	R$ 593.841,00	R$ 5.104,72	R$ 598.945,72
Abril/2008	R$ 280.601,38	R$ 9.748,44	R$ 290.349,82
Maio/2008	R$ 1.054.870,78	R$ 27.285,33	R$ 1.082.156,11
Junho/2008	R$ 1.400.873,57	R$ 4.967,34	R$ 1.405.840,91
Julho/2008	R$ 1.186.746,78	R$ 0,00	R$ 1.186.746,78
Agosto/2008	R$ 1.300.221,85	R$ 27.913,25	R$ 1.328.135,10
TOTAIS	**R$ 12.651.290,19**	**R$ 129.727,27**	**R$ 12.781.017,46**
PERCENTUAIS	**98,99%**	**1,01%**	**100%**

Elaboração Própria (2010)

As saídas de mercadoria são referentes às vendas de mercadorias, bonificações devoluções e transferências de mercadoria para a matriz. O total das saídas e total das entradas, no regime normal de apuração do ICMS, interferem diretamente no valor do ICMS normal. Já no regime especial apenas as saídas interferem neste tipo de imposto.

Como representado no quadro 2, quase 100% das operações de saídas realizadas dentro da empresa, são de dentro do estado. Neste caso o público alvo da empresa está no Rio grande do Norte.

As saídas de mercadoria da empresa Alfa assim como as entradas, aumentaram no período compreendido entre Maio/2008 á Agosto/2008. No quadro 2 representa a soma das operações internas e interestaduais .

4.2.1.2- ICMS normal do período correspondente á Setembro/2007 á Agosto/2008.

O valor do ICMS normal no período de Setembro/2007 á Agosto/2008, está representado no quadro a seguir:

Quadro 3 – Demonstrativo do ICMS normal. Referente ao período de Setembro/2007 á Agosto/2008.

ICMS NORMAL DO PERÍODO				
PERÍODO	DEBITO DO ICMS	CRÉDITO DO ICMS	OUTROS CREDITOS E CRÉDITO DO PERIODO ANTERIOR	ICMS NORMAL
Setembro/2007	R$ 99.027,18	R$ 52.328,96	R$ 497.389,53	R$ 0,00
Outubro/2007	R$ 86.322,02	R$ 52.886,32	R$ 508.037,92	R$ 0,00
Novembro/2007	R$ 132.763,11	R$ 55.108,02	R$ 480.797,81	R$ 0,00
Dezembro/2007	R$ 382.525,53	R$ 58.923,09	R$ 409.701,71	R$ 0,00
Janeiro/2008	R$ 84.247,57	R$ 56.285,90	R$ 142.569,68	R$ 0,00
Fevereiro/2008	R$ 47.763,37	R$ 69.982,94	R$ 119.692,39	R$ 0,00
Março/2008	R$ 81.090,33	R$ 56.116,93	R$ 250.900,14	R$ 0,00
Abril/2008	R$ 39.393,88	R$ 68.089,16	R$ 271.675,45	R$ 0,00
*Maio/2008	R$ 145.728,69	R$ 103.836,44	R$ 365.908,61	R$ 0,00
Junho/2008	R$ 212.545,10	R$ 84.509,39	R$ 317.236,80	R$ 0,00
*Julho/2008	R$ 159.205,92	R$ 108.163,83	R$ 266.967,12	R$ 0,00
Agosto/2008	R$ 182.997,97	R$ 85.434,46	R$ 282.489,66	R$ 0,00
TOTAIS	**R$ 1.653.610,67**	**851.665,44**	**R$ 3.913.366,82**	**R$ 0,00**

Elaboração Própria (2010)

O quadro 3 apresenta os débitos do ICMS provenientes das saídas de mercadorias, o crédito do ICMS provenientes das aquisições de mercadorias para comercialização e os outros créditos do ICMS que são os valores do ICMS Antecipado recolhido no período. Que poderão pelo regime normal de apuração do ICMS, serem utilizados como outros créditos.

Na coluna de outros créditos também foram somados os valores referente ao saldo credor do ICMS que foram transportados do mês anterior. Este saldo credor é proveniente do saldo restante da apuração anterior, que ao se constatar que houve no mês créditos do ICMS maiores que os débitos, resultou em um saldo credor e conseqüentemente o não recolhimento do ICMS Normal. Diante disso este saldo restante, conforme legislação pode ser aproveitado em outro período subseqüente.

Pode-se verificar também no quadro 3 que após o confronto de débitos menos os créditos, conforme o regime normal de apuração do ICMS, não houver ICMS normal á recolher no período acima citado. Como os créditos foram maiores que os débitos a empresa termina o período com um saldo credor. O saldo credor foi transportado mês á mês, somando aos outros créditos e acumulando para a empresa um saldo credor alto, contribuindo para que durante este período não houvesse recolhimento do ICMS normal.

*Houve estornos de créditos nos período: Maio/2008 e Julho/2008, no valor de R$ 97.169,04 e R$ 81.111,55, respectivamente.

4.2.1.3- ICMS antecipado recolhidos no período de Setembro/2007 á Agosto/2008.

O ICMS antecipado recolhidos nesse período, está representado no quadro a seguir:

Quadro 4 – Demonstrativo do ICMS antecipado recolhido no período de Setembro/2007 á Agosto/2008.

ICMS ANTECIPADO RECOLHIDO DO PERIODO	
PERÍODO	VALOR RECOLHIDO
Setembro/2007	R$ 50.195,66
Outubro/2007	R$ 38.536,88
Novembro/2007	R$ 47.417,87
Dezembro/2007	R$ 50.104,85
Janeiro/2008	R$ 47.294,92
Fevereiro/2008	R$ 54.221,16
Março/2008	R$ 37.196,58
Abril/2008	R$ 57.468,01
Maio/2008	R$ 83.250,28
Junho/2008	R$ 66.828,55
Julho/2008	R$ 87.302,37
Agosto/2008	R$ 60.373,21
TOTAIS	**R$ 680. 190,34**

Elaboração Própria (2010)

O ICMS antecipado recolhido é proveniente das aquisições de mercadorias interestaduais. Ao adquirir mercadoria de outro Estado, se a mercadoria foi sujeita a antecipação tributária, a empresa recolher antes da venda da mercadoria o imposto ICMS antecipado. No Regime normal de apuração do ICMS o valor recolhido dessa antecipação tributária é diferenciado de acordo com os produtos adquiridos. No caso da empresa Alfa os produtos adquiridos interestadual mente são carnes de Aves, bovinos e Suínos, assim como seus derivados e produtos embutidos.

O quadro 4 representa o total dos recolhimentos efetuados pela empresa Alfa no período Setembro/2007 á Agosto/2008. Este ICMS antecipado foi recolhido pelo regime normal de apuração do ICMS.

A forma de cálculo da antecipação tributária destes produtos pode ser entendida verificando a tabela a seguir:

Quadro 5 - Tabela vigente em 2007 á 2008. Para orientação no cálculo do ICMS antecipado dos produtos mencionados.

ESPECIFICAÇÃO	ALIQUOTA	MVA
Carne em conserva, embutidos e empanados de carne bovina, suína, de aves e de pescados, mortadela, presunto, salames, salsicha, lingüiça, paio, almôndega, hambúrguer e kibe.	17%	10%
Aves e produtos de sua matança, em estado natural, congelado, resfriado ou simplesmente temperado.	12%	10%
Carne sem osso (Resfriada, congelada e salgada), exceto carne de charque.	17%	R$ 0,38 p/ kg
Carne com osso (Resfriada, congelada e salgada).	17%	R$ 0,23 p/kg
Operações com vísceras e congêneres.	17%	R$ 0,20 P/KG

Elaboração Própria (2010) com base nas informações adquiridas pelo RICMS, versão histórica.

A MVA é a margem do valor agregado, que é estabelecido em cada Estado. Aqui no Rio grande do Norte o Regulamento do ICMS através do seu decreto estabelecem qual o valor agregado para cada produto para efeito de cálculo do ICMS antecipado. Este decreto poderá sofrer alterações através de alguma portaria que estabelece novos procedimentos.

O ICMS antecipado recolhido no quadro 4 foi calculado mediante quadro 5, que informou o valor agregado para o cálculo do imposto. Foi encontrado o valor do ICMS antecipado, agregando ao valor total da Nota fiscal, o percentual de MVA correspondente para cada produto, multiplicando o valor encontrado pela alíquota, correspondente do produto, é diminuindo em seguida do ICMS já destacado na nota fiscal.

4.2.1.4- Recolhimentos do ICMS Normal e Antecipados efetuados no período.

Demonstrativo do valor do ICMS Normal e do ICMS antecipado:

Quadro 6 – Valores totais do ICMS Normal e Antecipado no período de Setembro/2007 á Agosto/2008:

ICMS NORMAL	ICMS ANTECIPADO	**TOTAL**
0,00	R$ 680. 190,34	**R$ 680.190,34**

Elaboração Própria (2010)

Como demonstra no quadro 6, o recolhimento total do ICMS do período acima citado, corresponde á R$ 680.190,34. Este valor é referente ao ICMS Antecipado recolhido em Setembro/2007 á Agosto/2008, neste período não houve recolhimento do ICMS Normal.

4.2.2-Regime Especial de tributação do ICMS.

A partir de Setembro de 2008, a empresa Alfa faz opção pelo Regime especial de tributação do ICMS. Regime concebido pela secretária Estadual de tributação do Rio grande do Norte que vigora desde 2004.

Em busca da resolução do problema de pesquisa foi utilizando dados do período de Setembro de 2008 á Agosto de 2009, correspondente ao primeiro ano que a empresa passou a ter o Regime Especial de tributação do ICMS. As informações utilizadas foram referente às entradas de mercadorias, saídas de mercadorias, recolhimentos do ICMS Normal e do ICMS Antecipado.

4.2.2.1- Entradas e Saídas totais de mercadoria do período compreendido de Setembro 2008 á Agosto 2009.

No período de Setembro 2008 á Agosto 2009. As entradas de mercadorias da empresa Alfa foram às seguintes:

Quadro 7 – Demonstrativo do total das entradas da empresa Alfa no período de Setembro/2008 á Agosto/2009.

PERÍODO	ENTRADAS INTERNAS	ENTRADAS INTERESTADUAIS	TOTAIS DE ENTRADAS
Setembro/2008	R$ 42.914,41	R$ 1.280.027,16	R$ 1.322.941,57
Outubro/2008	R$ 124.393,00	R$ 1.200.465,71	R$ 1.324.858,71
Novembro/2008	R$ 28.226,90	R$ 1.309.680,41	R$ 1.337.907,31
Dezembro/2008	R$ 13.143,44	R$ 1.108.688,55	R$ 1.121.831,99
Janeiro/2009	R$ 40.281,77	R$ 1.489.185,45	R$ 1.529.467,22
Fevereiro/2009	R$ 22.840,97	R$ 819.476,67	R$ 842.317,64
Março/2009	R$ 58.810,79	R$ 1.036.879,65	R$ 1.095.690,44
Abril/2009	R$ 11.840,56	R$ 1.175.737,69	R$ 1.187.578,25
Maio/2009	R$ 32.331,51	R$ 1.589.861,68	R$ 1.622.193,19
Junho/2009	R$ 32.941,02	R$ 1.184.154,31	R$ 1.217.095,33
Julho/2009	R$ 55.294,91	R$ 1.247.439,58	R$ 1.302.734,49
Agosto/2009	R$ 36.282,88	R$ 1.412.805,27	R$ 1.449.088,15
TOTAIS	R$ **499.302,16**	R$ 14.854.402,13	**R$ 15.353.704,29**
PERCENTUAIS	**3,25%**	**96,75%**	**100%**

Elaboração Própria (2010)

O quadro 7 apresenta as compras de mercadorias da empresa Alfa. Foi verificado que a empresa apresentou um crescimento no total das entradas do período, com relação ao período de Setembro de 2007 á Agosto de 2008.

As compras de mercadoria continuaram sendo realizadas principalmente fora do estado. Com o crescimento no total das compras, as aquisições interestaduais também aumentaram.

As saídas totais realizadas pela empresa no período de Setembro/2008 á Agosto/2009, está demonstrada no quadro a seguir:

Quadro 8 – Demonstrativo do total das saídas da empresa Alfa no período de Setembro/2008 á Agosto/2009.

PERÍODO	SAIDAS INTERNAS	SAIDAS INTERESTADUAIS	TOTAIS DAS SAIDAS
Setembro/2008	R$ 1.339.389,28	R$ 7.946,87	R$ 1.347.336,15
Outubro/2008	RS 1.404.170,98	R$ 46.602,11	R$ 1.450.773,09
Novembro/2008	R$ 1.332.480,58	R$ 0,00	R$ 1.332.480,58
Dezembro/2008	R$ 1.433.788,16	R$ 35.429,40	R$ 1.469.217,56
Janeiro/2009	R$ 1.325.412,66	R$ 2.739,11	R$ 1.328.151,77
Fevereiro/2009	R$ 919.433,12	R$ 62.145,16	R$ 981.578,28
Março/2009	R$ 1.292.285,30	R$ 21.167,84	R$ 1.313.453,14
Abril/2009	R$ 1.277.173,07	R$ 25.013,41	R$ 1.302.186,48

Maio/2009	R$ 1.283.660,08	R$ 10.551,27	R$ 1.294.211,35
Junho/2009	R$ 1.438.169,09	R$ 20.438,96	R$ 1.458.608,05
Julho/2009	R$ 1.116.041,39	2.875,07	R$ 1.118.916,46
Agosto/2009	R$ 1.349.826,83	R$ 24.333,84	R$ 1.374.160,67
TOTAIS	**R$ 15.511.830,54**	**R$ 259.243,04**	**R$ 15.771.073,58**
PERCENTUAIS	**98,36%**	**1,64%**	**100%**

Elaboração Própria (2010)

O quadro 8 apresenta as saídas de mercadoria da empresa Alfa. Foi verificado que a empresa apresentou um crescimento no total das saídas desse período, com relação ao período de Setembro de 2007 á Agosto de 2008 e que houve um equilíbrio com relação às compras de mercadorias e as saídas.

Em 2008 além das saídas de mercadoria para comercialização e das operações normais da empresa como: devoluções, bonificações e transferência de mercadorias. A empresa passou a fazer armazenamento de mercadoria no seu depósito fechado, que foi aberto buscando suprir a necessidade no aumento das aquisições de mercadorias que são provenientes do aumento das vendas. Na operação de remessa para deposito não há incidência do ICMS.

No Regime especial de tributação do ICMS, as entradas de mercadorias influenciam diretamente no ICMS antecipado recolhido pela empresa. Já as saídas têm relação direta com o ICMS normal.

4.2.2.2- ICMS normal recolhido no período de Setembro/2008 á Agosto/2009.

O quadro 9 informa o valor recolhido do ICMS normal do período bem como os estornos de créditos e débitos:

Quadro 9 – Demonstrativo valor do ICMS normal recolhido no período de Setembro/2008 á Agosto/2009.

ICMS NORMAL DO PERÍODO				
PERÍODO	ESTORNO DE CRÉDITOS DO ICMS	ESTORNO DE DEBITO DO ICMS	OUTROS DEBITOS	ICMS NORMAL RECOLHIDO
*Setembro/2008	R$ 293.386,03	R$ 184.581,43	R$ 36.513,06	R$ 36.513,06

Outubro/2008	R$ 110.196,23	R$ 195.785,61	R$ 41.651,90	R$ 41.651,90
Novembro/2008	R$ 105.369,97	R$ 182.281,09	R$ 37.436,82	R$ 37.436,82
Dezembro/2008	R$ 92.244,40	R$ 199.020,86	R$ 44.040,81	R$ 44.040,81
Janeiro/2009	R$ 122.633,62	R$ 183.214,99	R$ 39.669,96	R$ 39.669,96
Fevereiro/2009	R$ 65.696,89	R$ 138.383,38	R$ 27.614,37	R$ 27.614,37
Março/2009	R$ 85.328,79	R$ 181.819,20	R$ 39.182,25	R$ 39.182,25
Abril/2009	R$ 92.568,73	R$ 179.074,66	R$ 38.237,48	R$ 38.237,48
Maio/2009	R$ 128.495,38	R$ 176.871.25	R$ 38.720,83	R$ 38.720,83
Junho/2009	R$ 92.359,87	R$ 196.662,26	R$ 43.449,22	R$ 43.449,22
Julho/2009	R$ 102.774,69	R$ 156.797,75	R$ 33.326,15	R$ 33.326,15
Agosto/2009	R$ 108.683,04	R$ 189.808,08	R$ 40.946,56	R$ 40.946,56
TOTAIS	**R$ 1.399.737,64**	**R$ 2.164.300,56**	**R$ 460.789,41**	**R$ 460.789,41**

Elaboração Própria (2010)

A partir de setembro de 2008 a empresa Alfa passou a recolher o ICMS normal, como mostra o quadro 9. A empresa antes dessa data terminava o período sempre com saldo credor, diante disso não recolhia o ICMS normal.

Com o regime especial de tributação do ICMS , quando a empresa tem movimentação fiscal no período é obrigatório o recolhimento do ICMS normal, pois ele não é calculado mediante o confronto de créditos menos débito como acontece no regime normal , mais sim aplicando percentuais.

A apuração do ICMS normal da empresa Alfa neste período que ela passou a ter o regime especial de tributação foi realizada estornando todos os créditos e débitos do ICMS e aplicando percentuais sobre os valores das saídas. 3% sobre as saídas internas, um adicional de 2,55% para venda para pessoa física e outro adicional de 3% quando a empresa vendeu para o mesmo contribuinte com percentual superior a 20% do total de suas saídas. Também foi aplicado um percentual de 1% sobre as saídas interestaduais.

No momento de identificação da base de cálculo, para aplicação dos percentuais sobre as saídas internas e interestaduais para encontrar o valor do imposto. Foram diminuídos da base de cálculo do imposto, os valores referentes às devoluções de mercadoria e das saídas para armazenamento de mercadoria no seu depósito fechado.

Os valores referentes ao depósito fechado apenas entraram para base de cálculo no momento que foi verificado se a empresa havia vendido para um mesmo contribuinte com o percentual superior a 20% do total das suas saídas, como mencionado anteriormente.

* No mês de Setembro de 2008, foi estornado além do crédito do período, o valor referente ao crédito do ICMS transportado de Agosto de 2008.

4.2.2.3- ICMS antecipado recolhido no de Setembro/2008 á Agosto/2009.

O ICMS antecipado recolhido neste período foi calculado mediante a resolução do decreto 17.984/2004 do RICMS. O quadro 8 demonstra o valor recolhido:

Quadro 10 – Demonstrativo do ICMS antecipado recolhido no período de Setembro/2008 á Agosto/2009.

ICMS ANTECIPADO RECOLHIDO DO PERIODO	
PERÍODO	VALOR RECOLHIDO
Setembro/2008	R$ 47.837,77
Outubro/2008	R$ 61.124,89
Novembro/2008	R$ 53.391,33
Dezembro/2008	R$ 48.051,70
Janeiro/2009	R$ 63.627,13
Fevereiro/2009	R$ 38.937,73
Março/2009	R$ 59.086,02
Abril/2009	R$ 55.723,54
Maio/2009	R$ 68.052,19
Junho/2009	R$ 55.296,85
Julho/2009	R$ 57.350,67
Agosto/2009	R$ 56.119,49
TOTAIS	**R$ 664.599,31**

Elaboração Própria (2010)

O ICMS Antecipado recolhido no quadro 10, foi calculo através do regime especial de tributação do ICMS. Sobre o total das aquisições interestaduais foram aplicados percentuais correspondente as origem da mercadoria. 5% para mercadorias oriundas dos Estados das

Regiões Sul e Sudeste, exceto Espírito Santo e 3% para as oriundas dos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e Espírito Santo.

O recolhimento também aconteceu quando foi recebida mercadoria transferida da matriz que fica localizada no Ceará. Foi aplicado sobre o total das aquisições o mesmo percentual correspondente a este estado que é de 3%.

Os produtos adquiridos que tiveram seus preços estabelecidos em pauta fiscal, e que foram recebidos com preço inferior ao fixado em pauta, para efeito do cálculo ICMS antecipado, antes que fossem aplicados os percentuais corresponde à entrada da mercadoria, foi ajustado o valor total da mercadoria em conformidade com a pauta. Logo em seguida foi aplicando sobre o novo valor encontrado do total da mercadoria, á alíquota correspondente do estado de aquisição.

Com relação às mercadorias para consumo e dos imobilizados adquiridos de outros estados, a empresa apenas fez o recolhimento do diferencial de alíquota.

A empresa alfa tem credenciamento de ICMS, ou seja, tem autorização junto à secretária para recolhimento de todo o ICMS antecipado em apenas uma data, no caso do Rio Grande do Norte no dia 25 de cada mês subseqüente a entrada da mercadoria.

4.2.2.4- Recolhimentos do ICMS Normal e Antecipados efetuados no período de Setembro/2008 á Agosto/2009.

O total de ICMS recolhido no período esta emoldurado no quadro a seguir:

Quadro 11 – Recolhimentos totais do ICMS Normal e do ICMS Antecipado no período de Setembro/2008 á Agosto/2009.

ICMS NORMAL	ICMS ANTECIPADO	**TOTAL**
R$ 460.789,41	R$ 664.599,31	**R$ 1.125.388,72**

Elaboração Própria (2010)

Neste período o ICMS normal passa a ser recolhido e o somatório total junto com o ICMS antecipado é no valor de R$ 1.125.388,72.

4.2.3- Comparativo de Saídas totais e do ICMS normal da empresa no período de Setembro/2007 á Agosto/09.

Durante o período de Setembro de 2008 á Agosto de 2009, as saídas de mercadorias aumentaram. O aumento foi correspondente á 23,39% do total das saídas com relação ao período de Setembro de 2007 á Agosto de 2008.

Com esse aumento nas saídas foi possível verificar que a empresa passou á recolher o ICMS Normal todos os meses.

No regime normal a empresa apenas irá recolher o ICMS Normal se os débitos forem maiores que os créditos, como a empresa Alfa tinha sempre créditos altos a serem utilizados, o período apurado era compensado e ainda restava saldo para o próximo período. O que contribuía para o não recolhimento do ICMS normal dos meses apurados.

No regime especial o ICMS normal sempre foi recolhido em todo período pela empresa, pois como ela teve movimentação foi possível á aplicação dos percentuais sobre as saídas para efeito de cálculo do imposto. Estornando os débitos e os créditos do ICMS.

O gráfico 1 a seguir sintetiza as considerações que foram realizadas entre os períodos comparados:

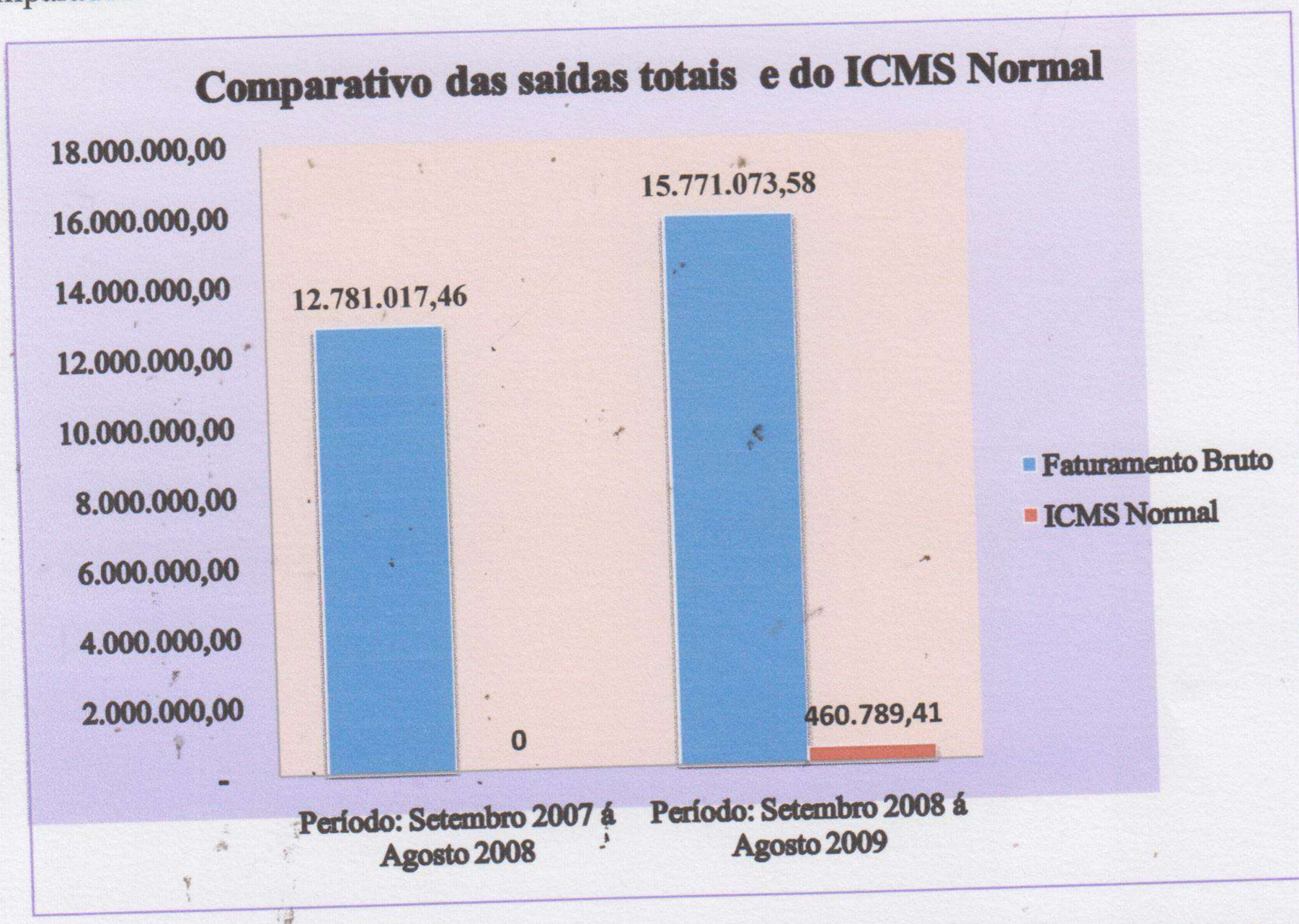


Gráfico 1 – Comparativo das saídas totais e do ICMS Normal dos períodos de Setembro de 2007 á Agosto de 2009.

Elaboração Própria (2010)

Mesmo existindo uma relação de proporção, pode-se perceber que este fator não é o único, que fez com que a empresa passasse a recolher o ICMS Normal. Durante o período de Setembro de 2007 á Agosto de 2008 a empresa tinha o regime normal de apuração do ICMS. Com esse modo de apuração a empresa podia utilizar além dos créditos do ICMS do período os créditos do ICMS antecipado e o saldo credor do período anterior, para diminuir do valor total dos débitos do ICMS, que são provenientes das vendas. Com os créditos maiores que os débitos a empresa não recolheu nenhum mês o ICMS Normal, que é apurado no final de cada mês.

No período compreendido entre Setembro de 2008 á Agosto de 2009, a empresa passou a ser optante pelo regime especial de tributação do ICMS. Nestes meses a empresa passou a pagar o ICMS normal, como verificado no gráfico 1. O cálculo do ICMS Normal foi alterado resultando em um valor a recolher. Como o regime especial diferencia natureza da operação e destino da mercadoria, possibilita que determinado produto seja recolhido à maior pelo regime especial e a menor pelo regime normal e vice-versa. Ou seja, fatores que envolvem a mercadoria influenciam diretamente nos valores recolhidos.

No comparativo observa-se que os fatores determinantes para essa ampliação de 100% no valor do ICMS normal estão interligados com o aumento do faturamento e mais ainda com a mudança na forma de apuração do ICMS.

4.2.4- Comparativo de Aquisições de mercadorias e ICMS antecipado no período de Setembro/2007 á Agosto/09.

É de fundamental importância também realizar um comparativo das aquisições de mercadorias e do ICMS antecipado que estão totalmente interligados. Pois novamente existe uma proporção.

As aquisições de mercadorias durante o período de Setembro de 2008 á Agosto de 2009, foram maiores comparadas com o período de Setembro de 2007 á Agosto de 2008. O aumento foi aproximadamente de 41,05% entre os dois períodos. Este crescimento é resultado no aumento das vendas que estão englobadas dentro do valor total das saídas.

O gráfico a seguir faz comparativos com esses dois períodos, com relação ao valor das entradas e do ICMS antecipado da empresa:

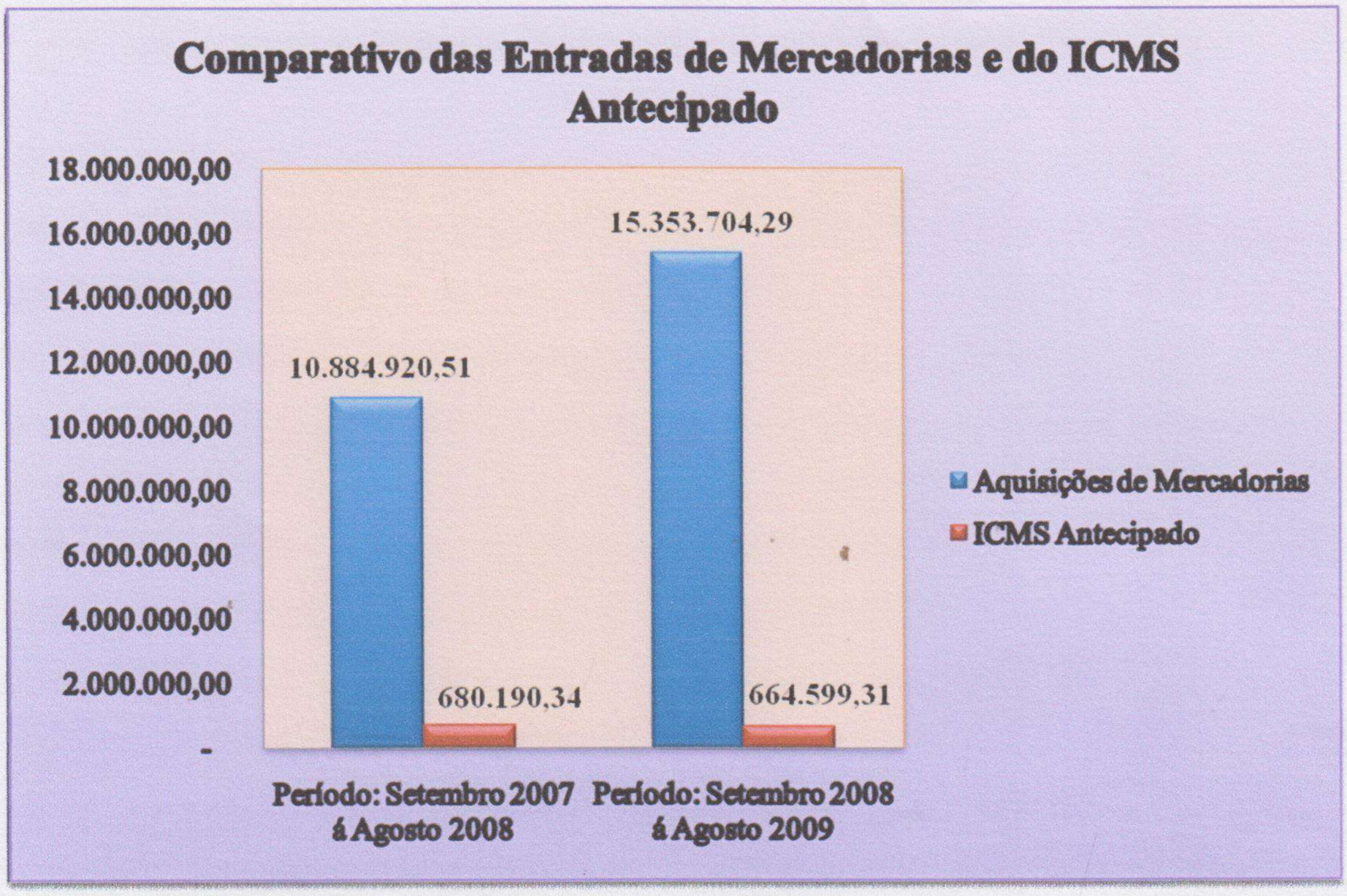


Gráfico 2 – Comparativo das Entradas totais e do ICMS Antecipado da empresa nos períodos de Setembro de 2007 á Agosto de 2009.

Elaboração Própria (2010)

A maior parte das entradas da empresa é referente às operações interestaduais, durante o período de Setembro de 2007 á Agosto de 2008, 92,87 % do valor total das compras são provenientes de aquisições em outros Estados, como informado anteriormente no quadro 1, é 7,13% são compras internas . Um ano depois se pode observar também pelo quadro 7 , demonstrado anteriormente, que a empresa Alfa permanece comprando mais fora do Estado, cerca de 96,75% do total das entradas, são de mercadorias adquiridas interestadualmente, enquanto apenas 3,25 % são de compras internas.

No período comparativo que a empresa tinha o regime normal de apuração, Setembro de 2007 á Agosto de 2008, a empresa Alfa recolheu o equivalente a R$ 680.194,34 de ICMS Antecipado e no primeiro ano que a empresa passou a ter o regime especial, Setembro de 2008 á Agosto de 2009, ela recolheu cerca de R$ 664.599,31, Como verificado no Gráfico 2.

Houve uma diminuição de aproximadamente 2,29%, comparando o primeiro intervalo de período com o segundo. Mesmo existindo um aumento significativo no valor das aquisições a empresa passou a recolher valores muito parecidos com o que havia pagando antes do regime especial. Por que com o regime especial o fator que determina a proporção de

pagamento é a origem da mercadoria, já no regime normal o produto adquirido é que irá determinar o valor a recolher.

No regime especial de tributação do ICMS á região é fator importante, pois se uma empresa adquire mais mercadoria da região norte e Nordeste, por exemplo, o percentual aplicado será menor do que as outras regiões.

As empresas quando buscam compras de mercadorias de outros estados visam diminuir os seus custos com aquisições de produtos, através de melhores preços e benefícios oferecidos pelos fornecedores. Sejam para comercialização, consumo ou imobilizado para empresa, é importante analisa que tanto no regime normal como no regime especial de tributação do ICMS, é preciso verificar todos os fatores para determinar o valor real do custo de uma mercadoria adquirida em determinada empresa. Como preços, imposto e benefícios.

4.2.5- Comparativos do ICMS Normal e Antecipado Recolhidos.

O recolhimento do ICMS normal e do ICMS antecipados recolhido um ano antes e um ano depois do regime especial. Estão demonstrados no gráfico a seguir :

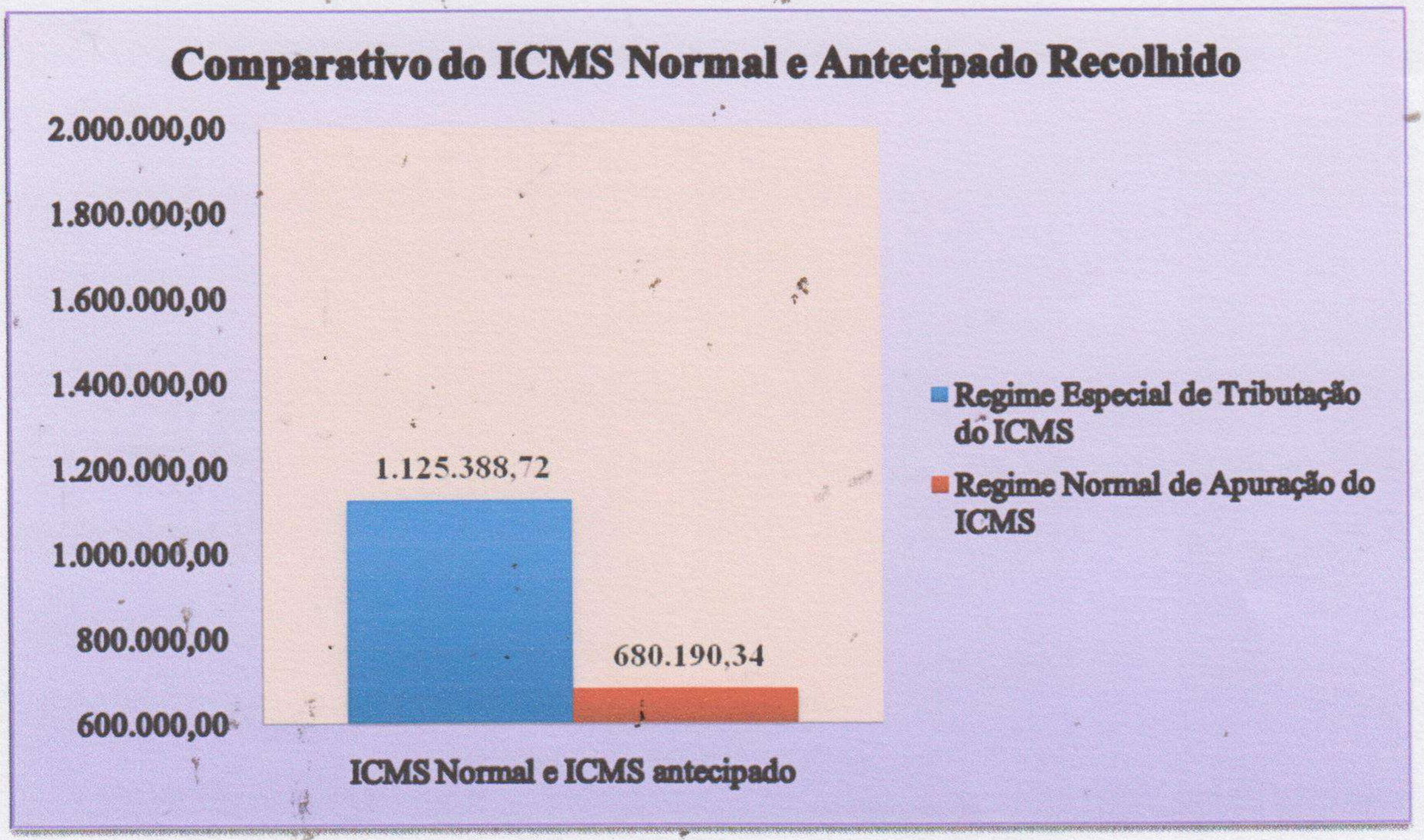


Gráfico 3 – Comparativo dos valores do ICMS Normal e ICMS antecipado recolhidos no regime normal e no regime especial de tributação do ICMS.

Elaboração Própria (2010)

O total do ICMS normal somado ao ICMS antecipado que a empresa havia recolhido no período de Setembro de 2007 á Agosto de 2008, aonde era optante pelo regime normal de apuração do ICMS, foi menor comparado á Setembro de 2008 á Agosto de 2009, primeiro ano que a empresa passou a ter o regime especial de tributação do ICMS. Figurado no Gráfico 3.

Nos períodos comparativos do Regime normal de apuração e do Regime especial de apuração do ICMS é possível também fazer uma proporção do total das saídas com os valores recolhidos do ICMS normal e Antecipado. Realizando o seguinte cálculo:

Regime Normal	
Saídas totais de mercadorias- R$	**12.781.017,46**
*Total do imposto recolhido- R$	**680.190,34**
	Total do imposto
	Saídas totais
Regime especial	
Saídas totais de mercadorias- R$	**15.771.073,58**
*Total do imposto recolhido- R$	**1.125.388,72**
Proporção :	Total do imposto
	Saídas totais = 0,0713

Quadro 12 – Proporção do total das saídas com os impostos recolhidos.

Elaboração Própria (2010)

Os valores compreendidos podem ser localizados nos seguintes quadros já apresentados anteriormente: 02, 06, 08 e 11.

No período que a empresa passou a ter o regime especial o aumento no total do recolhimento desses dois tipos de ICMS foi de aproximadamente 65,45% com relação ao valor recolhido no regime normal. Nos períodos comparativos.

O significativo aumento da soma total de recolhimentos destes dois tipos de ICMS, está motivado principalmente pelo valor do ICMS Normal que passou a ser recolhido a partir do momento que a empresa passou a ter o regime especial de tributação do ICMS.

Os valores recolhidos do ICMS normal , no período que a empresa passou a ter o regime especial , foi determinado principalmente pela nova forma de apuração do ICMS. O aumento no valor das saídas também contribui com os valores recolhidos . Tendo em vista que no regime especial o valor do ICMS normal, será determinado pelos montantes das saídas. Aumentando este valor conseqüentemente a base de cálculo do imposto também aumentará.

Com relação ao ICMS antecipado o valor recolhido durante o regime especial, que foi a menor, porém parecidos com os valores anteriores, está também diretamente ligada com a nova forma de apuração deste imposto. Pois mesmo com aumento do valor das aquisições, que inicialmente faria aumentar o valor do imposto, ele permaneceu com valores parecidos com o que havia sendo recolhido quando a empresa tinha o regime normal.

Pode-se verificar através do quadro 12, que durante o período que a empresa tinha o regime normal (período comparativo), foi recolhido 0,0532 de ICMS do total das saídas. E no regime especial 0,0713 foi recolhido de ICMS, também comparado com o total das saídas.

Isto significa que do total das saídas que a empresa realizou, no regime normal, se pagou sobre estas saídas 0,0532 de Imposto do ICMS. E durante o período do Regime especial este percentual aumentou, passou a ser 0,0713.

Analisando estes dados, comprova o que já foi verificado nos quadros é gráficos já abordados anteriormente, na empresa Alfa, o total dos recolhimentos do ICMS normal somado ao ICMS Antecipado foi maior no Regime especial do que no Regime normal de apuração do ICMS. Em comparação com os dois períodos já citados.

*O total dos impostos refere-se ao total do ICMS normal e do ICMS antecipado.

5 - CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho buscou verificou qual foi o impacto que o regime especial de tributação do ICMS, trouxe para uma empresa atacadista de alimentos de nome fictício Alfa. Visando proporcionar um maior conhecimento a cerca do regime especial de tributação do ICMS, comparando-o com o regime normal e discutindo a importância de um bom planejamento tributário nas empresas.

Para isso, foram analisados dados acerca dos valores de entradas e saídas de mercadorias com os recolhimentos efetuados de ICMS. Em um período comparativo: um ano antes do regime especial e um ano depois do regime especial. Compreendido no período de 2007 á 2009.

Os principais resultados encontrado permitiram concluir que na empresa Alfa os recolhimentos do ICMS normal somado ao ICMS antecipado foram maiores no Regime especial do que no Regime normal de apuração do ICMS. Durante os dois períodos comparados.

A pesquisa permitiu compreender também que, o aumento desses recolhimentos foi resultante principalmente do valor do ICMS Normal que passou a ser recolhido a partir do momento que a empresa passou a ter o regime especial de tributação do ICMS, determinado pelo novo modelo de apuração.

Registra-se, com relação ao ICMS antecipado, que através da nova forma de apuração do ICMS houve um impacto positivo, pois mesmo com o aumento do total das saídas, ela passou a recolher valores parecidos com que era realizado durante o regime normal de apuração do ICMS, aonde o valor das saídas era menor.

É importante constatar também que, o aumento no valor das saídas e entradas contribuíram com os valores que foram recolhidos, pois com o crescimento deles, a base de calculo do imposto é alterada. Isso acontece nos dois regimes de tributação.

Dessa maneira, Faz-se necessário ressaltar a importância de um bom Planejamento Tributário, visto que, investigar as formas de opção de economia tributária e organizar um planejamento quanto à viabilidade de determinadas alternativas tributárias, é primordial antes de qualquer mudança.

O planejamento tributário também é importante, pois, permitirá analisar os efeitos fiscais antes de realizar determinadas opções, de forma preventiva para a redução de custos tributários, de forma lícita encontra meios menos oneroso para a empresa.

Todas essas informações foram analisadas em conjunto, na prática, muitas vezes torna-se confuso identificar como o regime especial de tributação irá impactar em determinada empresa. Pois sobre este aspecto é fundamentar realizar um estudo de um período maior de tempo, analisando como a empresa irá recolher o ICMS normal e ICMS antecipado nos dois tipos de regime: Normal ou especial. E levando em consideração fatores como: produtos comercializados, total de operações interestaduais, região dos fornecedores, faturamento e histórico fiscal.

Conclui-se, portanto, que houve um aumento no recolhimento do ICMS da empresa durante o regime especial de tributação do ICMS. Mais, todavia as conclusões encontradas neste trabalho não servem para generalizações. Pois o regime especial de tributação do ICMS tem por objetivo agregar vantagens econômicas paras as empresas, deste modo não se poder criar conclusões generalizadas, diante do estudo de apenas uma empresa que tem o regime especial de tributação. Portanto, para que seja observado o impacto que este regime traz as empresas será necessário um estudo sobre uma amostragem maior de empresas com este regimento. Pois em algumas delas poderá existir impactos positivos, negativos ou á não ocorrência de mudanças no valor recolhido do ICMS.

As conclusões encontradas apenas servirão como base para encontrar um efeito de curto prazo na empresa, pois para que pudesse ser verificado em médio e longo prazo o impacto do regime especial na empresa. Deverá ser feito uma análise de um período maior de tempo.

Por fim, conclui-se também que o planejamento tributário é de extrema importância e deverá ser realizado antes de realizar mudanças no meio fiscal, que objetive diminuição com os gastos tributários. Pois um conjunto de procedimentos bem estruturado, permitirá uma previsão adequada dos recolhimentos que serão realizados e proporcionará também para a empresa uma melhor rentabilidade e economia.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria, et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL. Palácio do Planalto. **Lei Complementar nº 87,1996**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil/Leis/LCP/Lcp87.htm>. Acesso em: 27 mai 2010.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/codtributnaci/ctn.htm>. Acesso em: 15 Abr 2010.

BORGES, Humberto. **Planejamento Tributário**: IPI, ICMS, ISS e IR. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CAMPOS, Henrique Cândido. **Planejamento tributário**: imposto de renda: pessoas jurídicas. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1985.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**: fundamentos constitucionais da tributação, classificação dos tributos, inteprestação da legislação tributária, doutrina, prática e jurisprudência. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Prática tributária da micro e pequena empresa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

FABRETTI, Láudio Camargo.**Código Tributário nacional comentado**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**: impostos e contribuições atualizados, PIS e Cofins : sistemas cumulativo e não-cumulativo e sobre a importação, ISS:

de acordo com a nova lei complementar nº 116/03, tratamento tributário e contábil na nova lei de recuperação judicial e falência. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**: Impostos e contribuições atualizados, PIS e Cofins: sistemas cumulativo e não- cumulativo e sobre a importação, ISS: de acordo com a nova lei complementar nº 116/03, tratamento tributário e contábil na nova lei de recuperação judicial e falência, SPED, Regime tributário de transição – MP 449/08. 11. ed.São Paulo: Atlas, 2009.

FAVERO, Hamilton Luiz. **Contabilidade teoria e prática,** v. 2. São Paulo: Atlas, 1997.

HADARA, Kiyoshi. **Direito financeiro e Tributário.** 13. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

JUNG, Carlos Fernando. **Metodologia para pesquisa & desenvolvimento**: aplicadas a novas tecnologias, produtos e processos. Rio de Janeiro: Axcel Books, 2004.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de direito tributário**. 5. ed. Belém: Cejup, 1997.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. 3 ed. São Paulo: Saraia, 2009.

OLIVEIRA, Luiz de Martins, et al. **Manual de contabilidade tributária**: textos e testes com respostas. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Silvio Luiz. **Tratado de metodologia científica, projetos de pesquisas, TGI, TCC, Monografias, Dissertações e teses**. São Paulo: Pioneira, 1997.

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

RIO GRANDE DO NORTE, Secretária Estadual de Tributação. **Decreto nº 17.987 de 2004**. Disponível:em<http://www.set.rn.gov.br/contentproducao/aplicacao/set_v2/legislacao/instrumentos/decretos/icms/dec17987-04_consolidado.doc>. Acesso em: 24 mai 2010.

RIO GRANDE DO NORTE, Secretária Estadual de Tributação. **Lei 6.968 de 1996**. Disponível em: <http://www.set.rn.gov.br/set/leis/leisicms.asp>. Acesso em: 24 mai 2010.

RIO GRANDE DO NORTE, Secretária Estadual de Tributação. **Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestação de serviços de transportes Interestadual e Intermunicipal e de comunicação (ICMS).** Disponível:em<http://www.set.rn.gov.br/contentProducao/aplicacao/set_v2/legislacao/instrumentos/regulamentos/icms/RICMS_CONSOLIDADO_DEC_21.669_2010.zipht>. Acesso em: 05 mai 2010.

ANEXO

ANEXO 1 - DECRETO Nº 17.987

DECRETO Nº 17.987, DE 10 DE DEZEMBRO DE 2004 (Consolidado)

Revoga o Decreto nº 16.753, de 27 de fevereiro de 2003, e dispõe sobre a concessão de regime especial de tributação aos contribuintes atacadistas, na forma que especifica.

~~A GOVERNADORA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE, no uso das atribuições que lhe confere o art. 64, inciso V, da Constituição Estadual, com fundamento no art. 47 da Lei nº 6.968, de 30 de dezembro de 1996,~~

D E C R E T A:

Art. 1º Fica a Secretaria de Estado da Tributação autorizada a conceder regime especial de tributação, relativamente ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), em substituição à sistemática normal de apuração, através da celebração de termo de acordo, aos contribuintes atacadistas devidamente inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado no ramo de comércio atacadista de alimentos, bebidas alcoólicas e artigos de armarinho, sob uma das seguintes classes ou subclasses da Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE: (NR dada ao caput pelo Decreto nº 19.714, de 29/03/07, com efeitos a partir de 1º/04/07)

I – 4631-1 - Comércio atacadista de leite e laticínios; (NR dada pelo Decreto 19.714, de 29/03/07, com efeitos a partir de 1º/04/07)

II – 4632-0 - Comércio atacadista de cereais e leguminosas, beneficiados, farinhas e amidos; (NR dada pelo Decreto nº 19.714, de 29/03/07, com efeitos a partir de 1º/04/07)

III – 4633-8 - Comércio atacadista de hortifrutigranjeiros; (NR dada pelo Decreto nº 19.714, de 29/03/07, com efeitos a partir de 1º/04/07)

IV – 4634-6 - Comércio atacadista de carnes, produtos de carne e pescado; (NR dada pelo Decreto 19.714, de 29/03/07)

V – (REVOGADO); (Revogado pelo Decreto nº 19.714, de 29/03/07, com efeitos a partir de 1º/04/07)

VI – 4635-4 - Comércio atacadista de bebidas; (NR dada pelo Decreto nº 19.714, de 29/03/07, com efeitos a partir de 1º/04/07)

VII - 4637-1 - Comércio atacadista de outros produtos alimentícios, não especificados anteriormente; (NR dada pelo Decreto nº 20.832, de 1º/12/08)

VIII – 4641-9/03 - Comércio atacadista de artigos de armarinho; (NR dada pelo Decreto nº 19.714, de 29/03/07, com efeitos a partir de 1º/04/07)

IX – 4649-4/08 - Comércio atacadista de produtos de higiene, limpeza e conservação domiciliar; (NR dada pelo Decreto nº 19.714, de 29/03/07, com efeitos a partir de 1º/04/07)

X - 4649-4/09 - Comércio atacadista de produtos de higiene, limpeza e conservação domiciliar, com atividade de fracionamento e acondicionamento associada; (NR dada pelo Decreto nº 20.832, de 1º/12/08)

XI - 4691-5/00 - Comércio atacadista de mercadorias em geral, com predominância de alimentos; (NR dada pelo Decreto nº 19.714, de 29/03/07, com efeitos a partir de 1º/04/07)

XII – (REVOGADO). (Revogado pelo Decreto nº 19.399, de 06/10/06)

XIII - 4646-0 - Comércio atacadista de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal. (AC do inciso XIII pelo Decreto nº 21.514, de 30/12/09)

§ 1º Considera-se estabelecimento atacadista, para os efeitos deste Decreto, empresas cujas saídas mensais a contribuintes do ICMS correspondam a, no mínimo, 80% (oitenta por cento) do total.

§ 2° Serão computadas no percentual mencionado no parágrafo anterior, as vendas efetuadas a consumidor final, inscrito no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ, desde que acobertadas com Nota Fiscal modelo 1ou 1-A.

§ 3° Revogado. (Revogado pelo Decreto 18.033, de 23/12/2004)

§ 4º Nas hipóteses em que se encontrarem indicadas, nos incisos do caput deste artigo, em substituição à subclasse, a classe da CNAE, considerar-se-ão indicadas todas as suas subclasses que não estiverem expressamente excetuadas."(NR) (NR dada pelo Decreto nº 19.714, de 29/03/07, com efeitos a partir de 1º/04/07)

Art. 2º O regime especial de tributação de que trata este Decreto é opcional, sendo necessário, para a sua concessão, a manifestação expressa do contribuinte, através de requerimento apresentado na Unidade Regional de Tributação – URT do seu domicílio fiscal, dirigido ao Secretário de Estado da Tributação, conforme modelo do Anexo I. (NR pelo Decreto nº 19.356, de 18/09/06)

§ 1° O requerimento deve ser assinado por representante legítimo do contribuinte ou procurador legalmente constituído e instruído com:

I - cópia do instrumento constitutivo da empresa;

II – recibo de entrega gerado pelo programa validador do SINTEGRA dos arquivos magnéticos previstos no inciso II do art. 7º, relativos às operações e prestações realizadas nos quatro meses antecedentes ao do protocolo do requerimento. (NR pelo Decreto nº 19.582, de 28/12/06)

§ 2° A URT procederá a analise do processo, devendo, após esse procedimento, encaminhá-lo à Subcoordenadoria de Fiscalização de Estabelecimentos – SUFISE, para apreciação, que em seguida o remeterá à Coordenadoria de Tributação e Assessoria Técnica – CAT, para emissão de parecer e elaboração de termo de acordo, considerando-se efetivado o regime após a sua homologação pelo titular da Secretaria de Estado da Tributação e publicação no Diário Oficial do Estado. (NR pelo Decreto 19.356, de 18/09/06)

§ 3° Somente poderá usufruir o regime especial de tributação o contribuinte que:

I – estiver regular com suas obrigações tributárias principal e acessórias e não inscrito na Dívida Ativa do Estado, bem como seus sócios ou titulares e empresas de que façam parte; (NR dada pelo Decreto nº 19.714, de 29/03/07, com efeitos a partir de 1º/04/07)

II – seja usuário de sistema eletrônico de processamento de dados para emissão de documentos e escrituração de livros fiscais, e, a partir da data do protocolo do requerimento referido no § 1º, envie, mensalmente, os arquivos magnéticos previstos no inciso II do art. 7º; (NR dada pelo Decreto nº 19.714, de 29/03/07, com efeitos a partir de 1º/04/07)

III – estiver estabelecido em local compatível com a atividade desempenhada e que disponha de espaço físico apropriado para a estocagem de mercadorias;

IV – esteja enquadrado em um dos CNAE estabelecidos nos incisos do caput do art. 1º, realizando, efetivamente, operações com as mercadorias indicadas no seu CNAE, há, no mínimo, 120 (cento e vinte dias), ou efetue operações com as mercadorias expressamente nominadas em quaisquer dos CNAE previstos nos incisos do caput do art. 1º, há, no mínimo, 120 (cento e vinte dias); (NR dada pelo Decreto nº 19.714, de 29/03/07, com efeitos a partir de 1º/04/07)

V – tiver seu estabelecimento matriz estabelecido neste Estado; (NR pelo Decreto nº 19.582, de 28/12/06)

VI - possua estabelecimento instalado há mais de 12 (doze) meses no Estado; (Ac pelo Decreto nº 19.582, de 28/12/06)

VII - esteja enquadrado em uma das seguintes condições (Ac pelo Decreto nº 19.582, de 28/12/06):

a) apresente faturamento médio mensal no último quadrimestre, igual ou superior a R$ 100.000,00 (cem mil Reais), na hipótese de adoção da sistemática de tributação prevista na alínea "a" do inciso III do art. 3º -A; ou, (NR dada pelo Decreto nº 19.714, de 29/03/07, com efeitos a partir de 1º/04/07)

b) apresente um faturamento médio mensal no último quadrimestre superior a R$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil Reais), e, considerando todos os estabelecimentos da empresa localizados neste Estado e a totalidade dos estabelecimentos da empresa que detenha seu controle acionário, direta ou indiretamente, gere, no mínimo, 200 (duzentos) empregos diretos, na hipótese de adoção da sistemática de tributação prevista na alínea "b" do inciso III do art. 3º-A; (NR dada pelo Decreto nº 21.079, de 24/03/2009)

VIII - atenda às demais exigências estabelecidas pela Secretaria de Estado da Tributação. (Ac pelo Decreto nº 19.582, de 28/12/06)

§ 4º O regime especial somente produzirá efeitos a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao da publicação referida no § 2º. (AC pelo Decreto 19.356, de 18/09/06)

§ 5º Para fins de aplicação do regime especial previsto neste Decreto, considera-se faturamento as receitas originadas das operações com mercadorias indicadas em quaisquer dos CNAE previstos nos incisos do caput do art. 1º. (AC pelo Decreto 19.887, de 28/06/07)

§6º Não se aplicam os prazos previstos nos incisos IV e VI e a disposição contida no inciso V, todos do § 3º deste artigo, às empresas que tenham estabelecimento industrial localizado neste Estado ou sejam controladas direta ou indiretamente, por empresa que tenha estabelecimento industrial no Estado. (AC pelo Decreto nº 21.079, de 24/03/2009)

§ 7º O contribuinte detentor do regime de que trata o Decreto 17.034, de 26 de agosto de 2003, poderá optar pela sistemática de que trata este Decreto, desde que (AC do §7º pelo Decreto nº 21.514, de 30/12/09):

I – solicite o ingresso neste regime especial, diretamente à SUFISE, através do requerimento constante do Anexo I;

II – esteja enquadrado no CNAE 4646-0;

III – esteja cumprindo as obrigações dispostas no Decreto 17.034/2003.

§ 8º No caso do disposto no § 7º, A SUFISE procederá a análise do pleito, conforme obrigações dispostas neste Decreto e no Decreto 17.034/2003, devendo, em seguida, encaminhá-lo à CAT para emissão de parecer e lavratura de novo termo de acordo, se for o caso. (AC do § 8º pelo Decreto nº 21.514, de 30/12/09)

Art. 3º (REVOGADO). (Revogado pelo Decreto nº 19.582, de 28/12/06)

Art. 3º - A O cálculo do ICMS devido pelo contribuinte que dispuser do regime especial estabelecido neste Decreto será efetuado através da aplicação de percentuais, na forma a seguir (Art. 3ª-A acrescido pelo Decreto nº 19.582, de 28/12/06):

I - sobre o valor das aquisições interestaduais, deduzidas as operações com os produtos que compõem a cesta básica mencionados no art. 100 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97:

a) oriundas dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exceto Espírito Santo –5% (cinco por cento);

b) oriundas dos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, inclusive Espírito Santo – 3% (três por cento);

II – sobre o valor das aquisições do exterior, exceto as operações com os produtos que compõem a cesta básica mencionados no art. 100 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97 - 6% (seis por cento);

III - sobre o valor total das saídas internas, abrangidas as saídas internas para contribuintes, não contribuintes, pessoas jurídicas ou físicas:

a) 3% (três por cento) sobre o valor total das saídas internas, na hipótese de o detentor do regime não estar enquadrado nas disposições da alínea "b" deste inciso; ou,

b) na hipótese de o detentor do regime especial apresentar um faturamento mensal igual ou superior a R$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil Reais) e, considerando todos os estabelecimentos da empresa localizados neste Estado e a totalidade dos estabelecimentos da empresa que detenha seu controle acionário, direta ou indiretamente, gerar, no mínimo, 200 (duzentos) empregos diretos: (NR do caput da alínea dada pelo Decreto nº 21.079, de 24/03/2009)

1. 3% (três por cento) sobre o valor das saídas internas até R$ 300.000,00 (trezentos mil Reais);

2. 2% (dois por cento) sobre o valor das saídas internas que exceder a R$ 300.000,00 (trezentos mil Reais) até R$ 600.000,00 (seiscentos mil Reais);

3. 1% (um por cento) sobre o valor das saídas internas que exceder a R$ 600.000,00 (seiscentos mil Reais);

IV – na hipótese de saídas internas de mercadorias destinadas a pessoa física, sobre o valor dessas saídas, observado o disposto no § 1º deste artigo:

a) 2,55% (dois inteiros cinqüenta e cinco centésimos por cento), para as mercadorias sujeitas à alíquota de 17% (dezessete por cento);

b) 3,75% (três inteiros e setenta e cinco centésimos por cento), para as mercadorias sujeitas à alíquota de 25% (vinte e cinco por centos);

V - na hipótese de saídas internas de mercadorias destinadas a pessoa física em percentual superior a 30% (trinta por cento) do total das saídas, sobre o valor das saídas excedentes, observado o disposto nos §§ 1º e 3°- 2,00% (dois por cento); (NR dada pelo Decreto nº 20.481, de 16/04/08, com efeitos a partir de 1º/05/08)

VI - na hipótese de saídas internas para um mesmo contribuinte em percentual superior a 20% (vinte por cento) do total das saídas, sobre o valor das saídas excedentes, observado o disposto nos §§ 1º e 2º - 3% (três por cento); (NR dada pelo Decreto nº 19.714, de 29/03/07, com efeitos a partir de 1º/04/07)

VII - na hipótese de saídas internas das mercadorias indicadas nos seguintes dispositivos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, sobre o valor das saídas, observado o disposto no § 1º deste artigo (NR dada ao inciso VII pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009):

a) § 3° do art. 898-I e o item isqueiro de bolso a gás não recarregável com NCM/SH 9613.10.00, previsto no caput do art. 944-G - 5% (cinco por cento) (NR dada ao inciso pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009);

b) caput dos arts. 944-F e 944-G, exceto o item isqueiro de bolso a gás não recarregável com NCM/SH 9613.10.00 - 2% (dois por cento) (NR dada ao inciso pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009);

VIII - sobre o valor das saídas interestaduais:

a) para contribuintes do ICMS – 1% (um por cento);

b) para não contribuintes do ICMS – 3% (três por cento). (NR dada ao inciso VIII pelo Decreto nº 21.093, de 13/04/2009 - efeitos a partir de 1° de março de 2009)

§ 1º Sobre o valor das saídas tributadas na forma dos incisos IV, V, VI e VII do caput deste artigo se aplicará, também, a tributação prevista na alínea "a" ou "b", conforme o caso, do inciso III do caput. (NR dada ao §1º pelo Decreto nº 21.093, de 13/04/2009 - efeitos a partir de 1° de março de 2009)

§ 2º Para efeito do disposto no inciso VI do caput, considerar-se-á mesmo contribuinte a matriz e suas filiais. (NR dada pelo Decreto nº 19.971, de 17/08/07)

§ 3° O contribuinte detentor do regime especial de que trata este Decreto, ao realizar venda à pessoa física, em valor superior a R$ 300,00 (trezentos Reais), deverá identificar o adquirente com o n° do CPF – Cadastro de Pessoa Física, no documento fiscal. (NR dada pelo Decreto nº 20.493, de 29/04/08, com efeitos a partir de 1º/05/08)

§ 4° Exclui-se do total das saídas as operações de vendas canceladas, devoluções e demais saídas não tributadas."(AC pelo Decreto nº 21.093, de 13/04/2009 - efeitos a partir de 1° de março de 2009)

§ 5º Na hipótese de o valor das aquisições constantes no documento fiscal ser inferior ao de mercado, o cálculo do ICMS estabelecido no inciso I do caput deste artigo, deverá ser realizado com base no valor mínimo de referência fixado em ato do Secretário, de acordo com o art. 86-A do Regulamento do ICMS, deduzida a margem de valor agregado específico da mercadoria prevista no art. 946-B do referido Regulamento, ou, na falta desta, o percentual de 20% (vinte por cento). (NR dada pelo Decreto nº 21.574, de 17/03/10)

** Art. 3º-B Será concedido ao detentor do regime especial estabelecido neste Decreto um crédito fiscal presumido do ICMS, cujo cálculo obedecerá ao seguinte (Art. 3ª-B acrescido pelo Decreto nº 19.582, de 28/12/06):

I - na hipótese de efetuar transferência interna de mercadorias, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo:

a) será estabelecida a proporção do valor das mercadorias adquiridas neste Estado em relação ao valor total das entradas, que ocorrerem em cada período de apuração do ICMS;

b) será estabelecida a proporção do valor das transferências internas em relação ao valor total das saídas internas;

c) na determinação do valor do crédito presumido para o contribuinte enquadrado nas disposições da alínea "a" do inciso III do caput do art. 3º-A, multiplicar-se-á o resultado encontrado na alínea "a" deste inciso, ou seja, alínea "a" do inciso I do art. 3º-B, pelo montante das transferências internas, ocorridas no mês de referência, aplicando-se, então, o percentual de 3% (três por cento);

d) na determinação do valor do crédito presumido para contribuinte enquadrado nas disposições da alínea "b" do inciso III do caput do art. 3º - A, multiplicar-se-á o resultado encontrado na alínea "a" deste inciso, ou seja, alínea "a" do inciso I do art. 3º-B, pelo resultado encontrado na alínea "b" deste inciso, ou seja, alínea "b" do inciso I do art. 3º-B, e, depois, pelo somatório dos valores das transferências, previstos nos item 1, 2 e 3, a seguir:

1. sobre a parcela das transferências internas de valor igual ou inferior a 300.000,00 (trezentos mil Reais), aplicar-se-á 3% (três por cento);

2. sobre a parcela das transferências internas que exceder 300.000,00 (trezentos mil Reais) e não ultrapassar R$ 600.00,00 (seiscentos mil Reais), aplicar-se-á 2% (dois por cento);

3. sobre a parcela das transferências internas que ultrapassar R$ 600.00,00 (seiscentos mil Reais), 1% (um por cento).

II - na hipótese de saídas das mercadorias indicadas no inciso V do §1º e no caput, ambos do art. 900-A do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, desde que adquiridas dentro do Estado com o imposto retido por substituição tributária:

a) determinar-se-á a proporção entre o valor de aquisição das mercadorias indicadas no inciso V do §1º e no caput, ambos do art. 900-A do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, desde que oriundas deste Estado, e o valor total de aquisição dessas mesmas mercadorias, relativamente a cada período de apuração do ICMS;

b) determinar-se-á a proporção entre o valor das saídas internas das mercadorias indicadas no inciso V do §1º e no caput, ambos do art. 900-A do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, e o valor total das saídas internas do contribuinte;

c) na determinação do valor do crédito presumido relativo às operações interestaduais multiplicar-se-á o resultado encontrado na alínea "a" deste inciso, ou seja, alínea "a" do inciso II do art. 3º-B, pelo montante das saídas interestaduais das mercadorias indicadas no inciso V do §1º e no caput, ambos do art. 900-A do Regulamento do ICMS,

aprovado pelo Decreto 13.640/97, ocorridas no mês de referência, aplicando-se, então, o percentual de 1% (um por cento);

d) na determinação do valor do crédito presumido referente às operações internas para contribuinte enquadrado nas disposições da alínea "a" do inciso III do caput do art. 3º-A, multiplicar-se-á o resultado encontrado na alínea "a" deste inciso, ou seja, alínea "a" do inciso II do art. 3º-B, pelo valor das saídas internas das mercadorias indicadas no inciso V do §1º e no caput, ambos do art. 900-A do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, ocorridas no mês de referência, aplicando-se, então, o percentual de 3% (três por cento);

e) na determinação do valor do crédito presumido referente às operações internas para contribuinte enquadrado nas disposições da alínea "b" do inciso III do caput do art. 3º - A, multiplicar-se-á o resultado encontrado na alínea "a" deste inciso, ou seja, alínea "a" do inciso II do art. 3º-B, pelo resultado encontrado na alínea "b" deste inciso, ou seja, alínea "b" do inciso II do art. 3º-B, e, depois, pelo somatório dos valores previstos nos item 1, 2 e 3, a seguir:

1. sobre a parcela das saídas internas das mercadorias indicadas no inciso V do §1º e no caput, ambos do art. 900-A do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, de valor até 300.000,00 (trezentos mil Reais), aplicar-se-á 3% (três por cento);

2. sobre a parcela das saídas internas das mercadorias indicadas no inciso V do §1º e no caput, ambos do art. 900-A do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, que exceder 300.000,00 (trezentos mil Reais) e não ultrapassar R$ 600.00,00 (seiscentos mil Reais), aplicar-se-á 2% (dois por cento);

3. sobre a parcela das saídas internas das mercadorias indicadas no inciso V do §1º e no caput, ambos do art. 900-A do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, que ultrapassar R$ 600.00,00 (seiscentos mil Reais), aplicar-se-á 1% (um por cento).

§1º Os créditos presumidos previstos neste artigo deverão ser calculados somente sobre a parcela das mercadorias tributadas, excluídas as mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas ou não tributadas, conforme inciso IV do art. 3º-C.

§2º Não se aplica o disposto no inciso I deste artigo às operações com as mercadorias indicadas no inciso V do §1º e no caput, ambos do art. 900-A do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, que tenham sido adquiridas neste Estado, devendo ser observado o disposto no § 3º.

§ 3º No valor das mercadorias adquiridas neste Estado, valor total das entradas de mercadorias, valor das transferências internas e valor total das saídas internas, referidos no inciso I do caput deste artigo, deverão ser excluídos os valores relativos às mercadorias indicadas no inciso V do §1º e no caput, ambos do art. 900-A do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, que tenham sido adquiridas dentro do Estado.

§ 4º O contribuinte que utilizar o crédito presumido previsto neste artigo deverá manter, pelo prazo decadencial, demonstrativo com as respectivas notas fiscais de aquisição (§4º acrescido pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009).

Art. 3-C Em relação à sistemática de cobrança do ICMS prevista neste Decreto, observar-se-á o seguinte (Art. 3ª-C acrescido pelo Decreto nº 19.582, de 28/12/06):

I - na determinação do imposto a ser recolhido já estão considerados os créditos fiscais relativos à aquisição de mercadorias, inclusive os referentes a bens destinados ao ativo permanente do contribuinte, renunciando este à utilização ou manutenção de

quaisquer créditos fiscais, ressalvado o disposto no art. 3-B e no §1º deste artigo; (NR dada pelo Decreto nº 19.971, de 17/08/2007)

II - a forma de cálculo do imposto prevista neste artigo, exclui a aplicação de outros mecanismos ou incentivos que resultem em redução da carga tributária;

III - no valor da base de cálculo utilizada na fixação do ICMS a ser recolhido por ocasião das entradas de mercadorias, serão computados, além do valor dos produtos, os valores do imposto sobre produtos industrializados - IPI, do frete e demais despesas debitadas ao contribuinte;

IV - a sistemática de tributação não se aplica:

a) às operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas ou não tributadas, exceto quando se tratar das mercadorias indicadas no § 3° do art. 898-I, inciso V do §1º do art. 900-A e no caput dos arts. 900-A, 944-F e 944-G do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97 (NR dada à alínea pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009).

b) ao diferencial de alíquota relativo às operações de aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo fixo do contribuinte, que deverá ser calculado e recolhido na forma prevista no Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997;

V – o contribuinte não se exime da responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto, na condição de substituto tributário, conforme determinado na legislação, inclusive do adicional previsto no art. 1°-A do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97; (NR dada pelo Decreto nº 21.093, de 13/04/2009 - efeitos a partir de 1° de março de 2009)

VI - as operações efetuadas pelo detentor do regime especial com as mercadorias indicadas no § 3° do art. 898-I, inciso V do §1º do art. 900-A e no caput dos arts. 900-A, 944-F e 944-G do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, submeter-se-ão às mesmas regras previstas neste diploma legal relativas às demais mercadorias, exceto quando houver disposição contrária expressa neste Decreto (NR dada ao inciso pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009);

VII - nas aquisições interestaduais efetuadas pelo detentor do regime especial com as mercadorias indicadas no § 3° do art. 898-I, inciso V do §1º do art. 900-A e no caput dos arts. 900-A, 944-F e 944-G do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, não serão aplicadas as disposições contidas nos Protocolos ICMS 50/05, 16/85 e 18/85 (NR dada ao inciso pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009);

VIII - nas saídas interestaduais que promover com as mercadorias referidas no caput dos arts. 900-A, 944-F e 944-G do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, o beneficiário do regime estabelecido neste Decreto deverá observar as disposições contidas nos Protocolos ICMS 50/05, 16/85 ou 18/85, conforme o caso, além de efetuar o destaque do imposto à alíquota interestadual cabível(NR dada ao inciso pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009);

IX - a opção pelo regime especial de que trata este Decreto implicará na renúncia ao direito de ressarcimento de que trata o art. 863 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997;

X - o pagamento do imposto na forma deste Decreto encerra a fase de tributação das mercadorias referidas no § 3° do art. 898-I, inciso V do §1º do art. 900-A e no caput dos arts. 900-A, 944-F e 944-G do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, não devendo, o documento fiscal emitido pelo detentor do regime conter destaque

do ICMS, exceto nas hipóteses expressamente prevista neste diploma legal (NR dada ao inciso pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009);

XI - não caberá ressarcimento de ICMS em decorrência das saídas interestaduais efetuadas pelo detentor do regime. (AC pelo Decreto nº 21.093, de 13/04/2009-efeitos a partir de 1° de março de 2009)

§ 1º O detentor do regime especial poderá utilizar, para fins de abatimento do valor do imposto mensal a recolher, relativo à operação própria, o crédito recebido por transferência, previsto no Decreto nº 18.154, de 30 de março de 2005. (§ 1º AC ao Art. 3ª-C pelo Decreto nº 19.971, de 17/08/2007)

§ 2º Ficam convalidados os procedimentos realizados desde 1º de abril de 2005 a 31 de julho de 2007 em consonância com o disposto no §1º. (§ 2º AC ao Art. 3ª-C pelo Decreto nº 19.971, de 17/08/2007)

§ 3° O detentor do regime previsto neste Decreto que realizar operações com as mercadorias indicadas no § 3° do art. 898-I e o item isqueiro de bolso a gás não recarregável com NCM/SH 9613.10.00, previsto no art. 944-G do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, deverá recolher o adicional previsto no art. 1°-A do referido diploma legal, na forma prevista no inciso III do § 1° do art. 4° deste Decreto (NR dada ao § 3º pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009);

Art. 3º - D O detentor do regime especial estabelecido neste Decreto, com saídas internas tributadas na forma do art. 3º - A, III, "a", poderá solicitar a mudança para a sistemática estabelecida no art. 3º-A, III, "b", desde que passe a atender as condições para enquadramento previstas no art. 2º, VII, "b". (Art. 3º -D acrescido pelo Decreto nº 19.714, de 29/03/07, com efeitos a partir de 1º/04/07)

§ 1º A solicitação deverá ser efetuada através de requerimento apresentado na SUFISE, conforme modelo do Anexo I, instruído com relação de trabalhadores constante no arquivo SEFIP, referente a todos os estabelecimentos da empresa.

§ 2º A adoção da sistemática prevista no art. 3º-A, III, "b", ficará condicionada à homologação pela SUFISE.

Art. 3º - E No mês em que o detentor do regime especial estabelecido neste Decreto, com saídas internas tributadas na forma do art. 3º - A, III, "b", deixar de apresentar faturamento igual ou superior a R$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil Reais), deverá tributar as suas saídas internas na forma do art. 3º - A, III, "a". (NR dada pelo Decreto nº 20.768, de 24/10/2008- efeitos a partir de 1º/11/08)

Art. 3º-F. (REVOGADO) (Revogação do artigo pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009).

Art. 3º-G. Quando nas aquisições interestaduais das mercadorias indicadas no caput dos arts. 944-F e 944-G do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, o ICMS houver sido retido por substituição tributária, será concedido ao detentor do regime especial estabelecido neste Decreto um crédito fiscal presumido no valor do imposto retido pelo remetente, deduzido o montante calculado na forma do inciso I do art. 3º - A (AC do art. 3º-G pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009).

§ 1° Na hipótese de aquisição do item isqueiro de bolso a gás não recarregável com NCM/SH 9613.10.00, previsto no caput art. 944-G do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, com retenção do adicional previsto no art. 1°-A do referido diploma legal, o optante poderá se creditar do valor retido (AC do art. 3º-G pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009).

§ 2° O valor a ser utilizado como crédito previsto no § 1° somente pode ser deduzido do FECOP a ser recolhido (AC do art. 3º-G pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009).

§ 3° O contribuinte que utilizar o crédito de ICMS e do FECOP previsto neste artigo deverá manter, pelo prazo decadencial, demonstrativo com as respectivas notas fiscais de aquisição (AC do art. 3º-G pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009).

Art. 4º Os prazos para recolhimento do ICMS calculado da forma estabelecida neste Decreto, obedecem às determinações contidas no Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n° 13.640, de 13 de novembro de 1997 (Caput alterado pelo Decreto nº 19.582, de 28/12/06)

§ 1º O imposto calculado nas formas previstas a seguir, deverá ser recolhido sob os seguintes códigos de receitas estaduais: (NR dada pelo Decreto nº 19.887, de 28/06/07)

I – na forma do inciso I do art. 3º-A:

a) 1242, as operações de aquisição de mercadorias, inclusive aquelas indicadas no § 3° do art. 898-I, inciso V do §1º do art. 900-A e no caput dos arts. 900-A, 944-F e 944-G do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97 (NR dada à alínea pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009);

b) ficando as demais operações referentes à substituição tributária e diferença de alíquota sujeitas ao cálculo e recolhimento previsto no RICMS;

II – na forma prevista no inciso II do art. 3º-A:

a) 1230, nas operações com mercadorias importadas do exterior, sem diferimento;

b) 9001, nas operações com mercadorias importadas do exterior, com diferimento;

III – o adicional (FECOP) previsto no art. 1°-A do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97:

a) 5410 – quando o adicional for devido em operação ou prestação direta para consumo;

b) 5415 - quando o adicional for devido por substituição tributária, em operação interna. (Inciso III acrescido pelo Decreto nº 21.093, de 13/04/2009- efeitos a partir de 1° de março de 2009)

§ 2º O imposto calculado na forma prevista nos incisos III, IV, V, VI, VII e VIII do art. 3º-A, deverá ser recolhido sob o código de receitas estaduais 1210. (NR dada pelo Decreto nº 21.093, de 13/04/2009- efeitos a partir de 1° de março de 2009)

Art. 5º A emissão das notas fiscais relativas às operações de saídas efetuadas pelo contribuinte deverá obedecer às disposições contidas no Regulamento do ICMS.

Parágrafo único. O imposto destacado na nota fiscal servirá para fins de aproveitamento do crédito por parte do adquirente da mercadoria.

Art. 6º A escrituração das operações de entrada e saída do contribuinte detentor do regime especial será realizada de acordo com os procedimentos estabelecidos no Regulamento do ICMS, especialmente em seus arts. 613, 614 e 621, devendo-se observar o seguinte:

I - concluídos os lançamentos dos documentos fiscais, o contribuinte deverá proceder ao estorno de todos os créditos e débitos, lançando-os, respectivamente, no item 003 (estorno de crédito) do quadro "Débito do Imposto" e no item 008 (estorno de débito) do quadro "Crédito do Imposto", do livro Registro de Apuração do ICMS;

II - efetuado o cálculo do imposto devido, na forma do art. 3º-A, excetuado o seu inciso I, deverá este ser lançado no item 002 "Outros Débitos" do quadro "Débito do Imposto", para fins de recolhimento. (Alterado pelo Decreto nº 21.079, de 24/03/09)

III- os valores dos créditos presumidos obtidos na forma do art. 3º-B, deverão ser lançados no item 007 "Outros Créditos" do quadro "Crédito do Imposto" para fins de apuração. (Alterado pelo Decreto nº 19.582, de 28/12/06)

Art. 7º São obrigações do contribuinte beneficiário do regime especial disposto neste Decreto, além das demais previstas no Regulamento do ICMS:

* I – nas operações de venda, praticar preço médio superior ao custo de aquisição das mercadorias acrescido das despesas operacionais; (Alterado pelo Decreto nº 19.582, de 28/12/06 – retificação no D.O.E nº 11.391, de 09/01/2007)

II - manter sistema eletrônico de processamentos de dados para emissão de documentos e escrituração de livros fiscais e entregar, mensalmente, até o dia 15 (quinze) do mês subseqüente, via internet, os arquivos magnéticos com o registro fiscal dos documentos recebidos ou emitidos por qualquer meio, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições realizadas no período de apuração, atendendo às especificações técnicas descritas no Manual de Orientação anexo ao Convênio ICMS 57/95, vigentes na data de entrega do arquivo, com os tipos de registros 10, 11, 50, 54, 60-A, 60-R, 61, 74, 75 e 90; (NR pelo Decreto 19.356, de 18/09/06)

III - comprovar as suas operações de saídas interestaduais, devendo constar, nos relatórios emitidos pela Secretaria de Estado da Tributação (Detalhamento de Notas Fiscais de Saídas de Mercadorias - DETSAI), os números dos documentos fiscais que acobertarem essas operações, inseridos no sistema de informatização quando da passagem das mercadorias nos postos fiscais de fronteira;

IV - entregar, mensalmente, à Subcoordenadoria de Fiscalização de Estabelecimentos (SUFISE), até o dia 15 (quinze) do mês subseqüente, demonstrativo de suas operações, conforme modelo do Anexo II;

V - proceder ao estorno do saldo credor acumulado até o mês anterior à adoção do regime especial disposto neste Decreto.

VI – entregar, até o dia 15 (quinze) do mês subseqüente Relação de Trabalhadores constante no arquivo SEFIP. (NR dada pelo Decreto nº 19.887, de 28/06/07)

VII – emitir documento fiscal contendo a identificação do adquirente, através do n° do CPF- Cadastro de Pessoa Física. (NR dada pelo Decreto nº 20.481, de 16/04/08, com efeitos a partir de 1°/05/08)

VIII – informar, mensalmente, se for obrigado à utilização de Escrituração Fiscal Digital – EFD, os totais do inventário físico do estabelecimento, através dos registros

do Bloco H, discriminados conforme legislação fiscal ou comercial, no mesmo prazo que estiver obrigado ao envio da EFD. (AC pelo Decreto nº 21.574, de 17/03/10)

§ 1º Considerar-se-á como sendo operação interna aquela que não for comprovada como interestadual, nos termos do inciso III.

§ 2º Os arquivos magnéticos previstos no inciso II, deverão ser previamente consistido por programa validador fornecido pela Secretaria de Estado da Tributação.

* 3º Para fins do disposto no inciso I do caput deste artigo, entende-se por preço médio o calculado sobre o valor global das mercadorias. (Ac pelo Decreto nº 19.582, de 28/12/06 - retificação no D.O.E nº 11.391, de 09/01/2007))

§ 4º O Anexo II, previsto no inciso IV do caput deste artigo, deverá ser entregue através dos serviços disponibilizados na Unidade Virtual de Tributação – UVT, no site www.set.rn.gov.br. (AC pelo Decreto nº 19.887, de 28/06/07)

Art. 8º O contribuinte que possua estoque de mercadorias no último dia do mês anterior àquele em que iniciar a utilização do regime especial objeto deste Decreto, deverá efetuar o levantamento desse estoque, escriturá-lo no livro Registro de Inventário, e entregar, via internet, até o dia 15 (quinze) do mês subseqüente, o arquivo magnético contendo o registro 74, observando os seguintes procedimentos: (Ac pelo Decreto nº 19.582, de 28/12/06 - retificação no D.O.E nº 11.391, de 09/01/2007))

I - indicar, por unidade, as quantidades de mercadorias, os valores unitário e total, tomando por base o valor do custo de aquisição mais recente, arrolando-as de acordo com a situação tributária a que estejam sujeitas as operações, da seguinte forma: tributadas pelo regime de apuração normal, não tributadas ou isentas, sujeitas à substituição tributária, ativo fixo e materiais de consumo.

II - sobre o valor das mercadorias tributadas do estoque apurado conforme inciso anterior, aplicar um percentual de 2% (dois por cento), considerando o resultado como crédito presumido a ser utilizado, em três parcelas iguais, mensais e sucessivas, a partir do 1º (primeiro) mês da adoção da sistemática prevista neste Decreto, para fins de abatimento dos valores do ICMS mensais devidos.

Art. 8º-A. (REVOGADO). (Revogado pelo Decreto nº 21.093, de 13/04/2009 - efeitos a partir de 1° de março de 2009)

Art. 8º-B. O estabelecimento atacadista que optar pelo regime especial de que trata este Decreto, que possua estoque das mercadorias indicadas no § 3° do art. 898-I do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997, cujo imposto tenha sido pago por substituição tributária, deverão adotar os seguintes procedimentos (AC do art. 8º-B pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009).

I - levantar o estoque das mercadorias de que trata o caput, e escriturá-lo no Livro registro de Inventário (AC do art. 8º-B pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009);

II - indicar as quantidades por unidade ou referência, o valor unitário e total, tomando-se por base o valor de custos da aquisição mais recente (AC do art. 8º-B pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009).

III - ao valor total de custo de aquisição mais recente, aplicar 8% (oito por cento) (AC do art. 8º-B pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009);

IV- o valor resultante do cálculo referido no inciso III deverá ser lançado, no item 007 "Outros Créditos" do quadro "Crédito do Imposto" do livro registro de apuração do ICMS, em três parcelas iguais, mensais e sucessivas, a partir do 1º (primeiro) mês da adoção da sistemática prevista neste Decreto, para fins de abatimento dos valores do ICMS mensais devidos (AC do art. 8º-B pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009).

V – entregar em meio magnético, até o dia 15 do mês subseqüente ao da adoção do Regime Especial, na Subcoordenadoria de Fiscalização de Estabelecimento - SUFISE, arquivo contendo o inventário referido no inciso I deste artigo (AC do art. 8º-B pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009).

§ 1° A aplicação deste artigo exclui a utilização do crédito referido no art. 8°, deste Decreto (AC do art. 8º-B pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009).

§ 2° Os procedimentos estabelecidos neste artigo estarão sujeitos à posterior verificação e homologação pelo Fisco, especialmente no que concerne à apropriação de créditos. (AC do art. 8º-B pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009).

§ 3° Aplicam-se as disposições deste artigo aos contribuintes que realizaram aquisições das mercadorias previstas no caput no período de 1º de março de 2009 a 30 de junho de 2009. (AC do §3º pelo Decreto nº 21.242, de 17/07/2009)

§4º Não se aplicam as disposições deste artigo ao contribuinte que utilizar, em relação às mercadorias indicadas no caput, o crédito presumido previsto no art. 8º. (AC do §4º pelo Decreto nº 21.242, de 17/07/2009)

Art. 8º-C. O optante de que trata o art. 8°-B, poderá creditar-se de 2% (dois por cento) referente ao FECOP, sobre o referido estoque, em três parcelas iguais, mensais e sucessivas, a partir do 1º (primeiro) mês da adoção da sistemática prevista neste Decreto, para fins de abatimento do valor do FECOP devido em cada mês (AC do art. 8º-C pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009).

Parágrafo único. A apropriação dos créditos previsto no caput deste artigo e no art. 8°-B, deverá ser demonstrado no Anexo III, deste Decreto. (AC do art. 8º-C pelo Decreto nº 21.200, de 19/06/2009-efeitos a partir de 1º de julho de 2009).

Art. 8º-D. O estabelecimento atacadista optante pelo regime especial de que trata este Decreto, que possua estoque em 30 de junho de 2009, das mercadorias indicadas no caput do art. 898-I do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997, cujo imposto não tenha sido pago por substituição tributária, deverão adotar os seguintes procedimentos: (art. 8º - D acrescido pelo Decreto nº 21.242, de 17/07/2009)

I - levantar o estoque das mercadorias de que trata o caput, e escriturá-lo no Livro registro de Inventário;

II - indicar as quantidades por unidade ou referência, o valor unitário e total, tomando-se por base o valor de custos da aquisição mais recente;

III - ao valor total de custo de aquisição mais recente, aplicar 8% (oito por cento);

IV- o valor resultante do cálculo referido no inciso III deverá ser lançado, no item 002 “Outros Débitos” do quadro "Débito do Imposto" do livro registro de apuração do ICMS, em três parcelas iguais, mensais e sucessivas, a partir da apuração do mês de julho do ano de 2009.

Art. 8º-E. O estabelecimento atacadista optante pelo regime especial de que trata este Decreto, que possua estoque em 30 de junho de 2009, das mercadorias indicadas no caput dos arts. 944-F e 944-G do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997, cujo imposto tenha sido pago por substituição tributária, deverão adotar os seguintes procedimentos: (art. 8º - E acrescido pelo Decreto nº 21.242, de 17/07/2009)

I - levantar o estoque das mercadorias de que trata o caput, e escriturá-lo no Livro registro de Inventário;

II - indicar as quantidades por unidade ou referência, o valor unitário e total, tomando-se por base o valor de custos da aquisição mais recente;

III - ao valor total de custo de aquisição mais recente, aplicar os seguintes percentuais:

a) 8% (oito por cento) sobre o valor do estoque do item isqueiro de bolso a gás não recarregável com NCM/SH 9613.10.00, previsto no caput art. 944-G do Regulamento do ICMS, para o contribuinte enquadrado nas disposições da alínea “a” do inciso III do caput do art. 3º-A;

b) 6% (seis por cento) sobre o valor do estoque do item isqueiro de bolso a gás não recarregável com NCM/SH 9613.10.00, previsto no caput art. 944-G do Regulamento do ICMS, para o contribuinte enquadrado nas disposições da alínea “b” do inciso III do caput do art. 3º-A;

c) 5% (cinco por cento) sobre o valor do estoque das mercadorias indicadas no caput dos arts. 944-F e 944-G do Regulamento do ICMS, exceto o item isqueiro de bolso a gás não recarregável com NCM/SH 9613.10.00, para o contribuinte enquadrado nas disposições da alínea “a” do inciso III do caput do art. 3º-A;

d) 3% (cinco por cento) sobre o valor do estoque das mercadorias indicadas no caput dos arts. 944-F e 944-G do Regulamento do ICMS, exceto o item isqueiro de bolso a gás não recarregável com NCM/SH 9613.10.00, para o contribuinte enquadrado nas disposições da alínea “b” do inciso III do caput do art. 3º-A;

IV- o valor resultante do cálculo referido nas alíneas “a”e “c”ou “b” e “d” do inciso III deverá ser lançado, no item 007 “Outros Créditos” do quadro " Crédito do Imposto" do livro registro de apuração do ICMS, em três parcelas iguais, mensais e sucessivas, a partir da apuração do mês de julho do ano de 2009.

§ 1° Na hipótese de que o item isqueiro de bolso a gás não recarregável com NCM/SH 9613.10.00, previsto no caput art. 944-G do Regulamento do ICMS, aprovado pelo

Decreto 13.640/97, tenha sido adquirido com retenção do adicional previsto no art. 1°-A do referido diploma legal, o optante poderá se creditar do valor retido.

§ 2° O valor a ser utilizado como crédito previsto no § 1° somente pode ser deduzido do FECOP a ser recolhido.

§ 3° O contribuinte que utilizar o crédito de ICMS e do FECOP previsto neste artigo deverá apresentar à SUFISE, quando solicitado, a relação do estoque inventariado e o demonstrativo dos créditos utilizados com cópias das respectivas notas fiscais de aquisição.

Art. 9º (REVOGADO). (Revogado pelo Decreto nº 19.582, de 28/12/06)

Art. 9-A. O contribuinte será excluído do regime especial quando: (Art. 9-A acrescido pelo Decreto nº 19.582, de 28/12/06)

I – requerer a sua exclusão;

II - deixar de manter a condição exigida para enquadramento no regime especial prevista no caput do art. 1º e seu incisos e nos incisos I a VI, VII, "a" e VIII do § 3º do art. 2º, nos últimos seis meses da data da verificação pelo fisco; (NR dada pelo Decreto nº 19.714, de 29/03/07, com efeitos a partir de 1º/04/07)

III - descumprir as obrigações ou exigências impostas ao detentor do regime por este diploma legal, ou as impostas aos contribuintes do ICMS pela legislação estadual, ainda que não fique configurada a sonegação do imposto;

IV - praticar crime de sonegação fiscal;

V - praticar infração que se caracterize como desvio de destino de mercadorias;

VI - tiver redução injustificada nos recolhimentos do imposto;

VII - não efetuar o recolhimento do ICMS devido a qualquer título e do FECOP, nos prazos legais, bem como de qualquer empresa que a própria empresa, seus sócios ou titulares façam parte; (NR dada pelo Decreto nº 21.093, de 13/04/2009- efeitos a partir de 1° de março de 2009)

VIII - tiver débito formalizado em Auto de Infração com trânsito em julgado na esfera administrativa, não quitado;

IX - tiver débito inscrito na Dívida Ativa do Estado;

X - for envolvido em atos lesivos ao erário estadual, considerando-se, dentre outros:

a) prática de subfaturamento;

b) emissão ou utilização de nota fiscal inidônea;

c) aquisição de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal;

d) saída de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal;

e) prática de qualquer artifício tendente a ocultar o fato gerador do imposto ou reduzir o seu montante;

XI - fornecer com dados falsos à Secretaria de Estado da Tributação, informações de suas operações, constantes em arquivos magnéticos, demonstrativos, livros e demais documentos fiscais ou contábeis;

XII - deixar de entregar à Secretaria de Estado da Tributação, nos prazos previstos na legislação, informações de suas operações, constantes em arquivos magnéticos, demonstrativos, livros e demais documentos fiscais ou contábeis, ou via da Relação de Trabalhadores constante no arquivo SEFIP, e de informar, mensalmente, se obrigado à utilização de Escrituração Fiscal Digital – EFD, os totais do inventário físico do estabelecimento, através dos registros do Bloco H, na forma prevista no inciso VIII do caput do art. 7º; (NR dada pelo Decreto nº 21.574, de 17/03/10)

XIII – não constarem, nos relatórios emitidos pela Secretaria de Estado da Tributação, os números dos documentos fiscais que acobertarem as operações de saídas interestaduais, que devem ser inseridos no sistema de informatização quando da passagem das mercadorias nos postos fiscais de fronteira;

§ 1° Ocorridas as hipóteses dos incisos III, VI, VII, VIII, IX, XII e XIII deste artigo, o contribuinte será intimado para, no prazo de 30 (trinta dias), sanar a irregularidade ou recolher o valor devido, sob pena de exclusão do regime.

§ 2° O prazo previsto no § 1° poderá ser prorrogado por igual período. (NR dada pelo Decreto nº 21.093, de 13/04/2009- efeitos a partir de 1° de março de 2009)

§ 3° A exclusão do regime efetivar-se-á a partir do primeiro dia do mês subseqüente à data da publicação do ato do Secretário de Estado da Tributação estabelecendo a exclusão. (§3° acrescido pelo Decreto nº 21.093, de 13/04/2009- efeitos a partir de 1° de março de 2009)

§ 4° Na hipótese de exclusão do regime por opção ou de ofício, ao retornar à sistemática de apuração normal do ICMS, o contribuinte não terá direito a crédito referente ao estoque existente na data da mudança do regime de apuração. (NR dada pelo Decreto nº 21.574, de 17/03/10)

Art. 10. (REVOGADO). (Art.10 revogado pelo Decreto nº 19.582, de 28/12/06)

Art. 10-A. Ocorrendo redução nos recolhimentos do contribuinte, a Secretaria de Estado da Tributação adotará as seguintes providências: (Art.10-A acrescido pelo Decreto nº 19.582, de 28/12/06)

I - identificará as causas da redução da arrecadação do ICMS;

II - constatando não haver justificativa para a redução referida no caput deste parágrafo, procederá à exclusão do contribuinte do regime.

Art. 10-B. Resguarda-se, à Secretaria de Estado da Tributação, mediante ato do titular da pasta, o direito de determinar ao contribuinte o recolhimento do imposto sob a forma normal de tributação relativamente ao período de vigência do regime especial, em caso de descumprimento das regras nele impostas, ou de acentuada redução, sem justificativa, nos recolhimentos do imposto do contribuinte. (Art.10-B acrescido pelo Decreto nº 19.582, de 28/12/06)

Art. 10-C. O contribuinte excluído do regime especial poderá ter seu reingresso autorizado pela autoridade competente, desde que satisfaça as condições exigidas para enquadramento no regime e tenha sanado as causas que deram origem à exclusão. (Art.10-C acrescido pelo Decreto nº 19.582, de 28/12/06)

§ 1º O reingresso ao regime somente poderá ser pleiteado decorridos três meses da exclusão, quando esta originar-se de solicitação do contribuinte, ou após seis meses, nas demais hipóteses.

§ 2º O reingresso do regime efetivar-se-á a partir do primeiro dia do mês subseqüente à data da publicação do ato do Secretário de Estado da Tributação estabelecendo o reingresso

Art. 11. O regime especial previsto neste Decreto não prejudica a aplicação das normas relativas à sujeição passiva por substituição.

Art. 12. Ficam mantidos os regimes especiais concedidos com base no Decreto nº 16.753, de 27 de fevereiro de 2003, desde que adequados às disposições contidas neste Decreto.

Parágrafo único. As adequações a que se refere o caput serão efetuadas através da lavratura de um novo termo de acordo em substituição ao vigente, que deverá ser requerida pelo interessado, até 20 de dezembro de 2004.

Art. 13. Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 31 de dezembro de 2004, revogado o Decreto nº 16.753, de 27 de fevereiro de 2003, e a Portaria nº 101, de 29 de setembro de 2003.

Palácio de Despachos de Lagoa Nova, em Natal, 10 de dezembro de 2004, 116º da República.