

CENTRO UNIVERSITÁRIO DE BELO HORIZONTE

Curso de Ciências Contábeis

**UM ESTUDO SOBRE A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM UMA EMPRESA DO  
RAMO DE PRODUTOS DE HIGIENE E LIMPEZA EM MINAS GERAIS**

Edilea Heloiza Ferreira<sup>1</sup>

Fernanda Venâncio da Silva<sup>2</sup>

Marilene de Carvalho Cantão<sup>3</sup>

**RESUMO**

O trabalho apresentado a seguir, intitulado “Um estudo sobre a substituição tributária em uma empresa do ramo de produtos de higiene e limpeza em minas gerais”, trata-se de uma pesquisa descritiva abordada através do procedimento de estudo de caso aplicado à realidade da empresa J Plus Comercio e Distribuição Ltda. Com objetivo identificar os cálculos utilizados pela empresa localizada em Minas Gerais para o chamado ICMS Substituição Tributária (ICMS-ST), e também evidenciar a comparação entre ele e o ICMS normal, a fim de verificar a existência de alguma diferença negativa, se tal operação traria prejuízo para as empresas. O presente estudo atingiu seus objetivos, evidenciando a legislação federal e estadual a cerca da Substituição Tributária e demonstrando, que se aplicada de forma correta, respeitando as peculiaridades da Substituição tributária a empresa pode obter benefício desta operação, tornando-se essa pesquisa essencial para aperfeiçoar o conhecimento.

**PALAVRAS CHAVE:** ICMS e, ICMS – Substituição tributária e comparação.

---

<sup>1</sup> Graduanda em Ciências Contábeis do Centro Universitário UNIBH e Assistente fiscal na empresa J Plus Comércio E Distribuição Ltda

<sup>2</sup> Graduanda em Ciências Contábeis do Centro Universitário UNIBH e Analista administrativo financeiro Junior na empresa Sisloc Softwares Ltda

<sup>3</sup> Professora orientadora. Contadora, membro do corpo docente do Centro Universitário UNIBH

## 1 INTRODUÇÃO

O Brasil é considerado como, o país com uma das mais altas e complexas cargas tributaria no mundo, devido a sua sobreposição da legislação e pela quantidade de tributos. No entanto sua arrecadação se faz necessária na manutenção dos Estados, a fim de produzir o bem estar social. Na tentativa de aumentar suas receitas, se torna cada vez mais eficaz na fiscalização no controle dos impostos.

O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal – ICMS é um imposto estadual, ou seja, a competência para institui-los compete somente aos Governos dos Estados e do Distrito Federal, sua arrecadação deve ser convertida para a sociedade em serviços básicos e para a manutenção da própria estrutura do governo. Dentre os tipos de arrecadação do ICMS está a Substituição Tributária, mecanismo que visa diminuir a sonegação fiscal. De acordo com

De acordo com O instituto da Substituição tributária é atualmente utilizado de forma ampla e caracteriza-se pelo fato de a legislação estadual e do Distrito Federal atribuir a uma pessoa que seja vinculada ao fato gerador do ICMS – a responsabilidade pelo recolhimento do imposto que seria devido pelo (s) contribuinte (s) que realize uma operação que enseja a cobrança do ICMS (fato gerador) (Perez *et al.*, 2011, p.71) .

Este tipo de tributação consiste em dois contribuintes, aquele que assume a condição de responsável pela retenção e pagamento do imposto, chamado de substituto tributário, e contribuinte substituto, ou, simplesmente, responsável. Os demais envolvidos na cadeia de circulação da mercadoria, ou seja, aqueles que receberão a mercadoria do substituto e sofrerão a retenção, são chamados de substituídos.

A substituição tributária pode se dividida em três modalidades: Nas operações anteriores, onde a legislação atribui a responsabilidade do pagamento do ICMS por operações anteriores a um contribuinte. Nas operações subsequentes em que a obrigatoriedade pelo recolhimento do imposto devido em relação às operações ou prestações de serviço subsequentes é atribuída ao primeiro elemento da cadeia no caso a indústria ou importador. O contribuinte recolhe seu próprio imposto, embutido no valor dos produtos, e também o imposto dos compradores posteriores até o fechamento da cadeia que se dá com a venda ao consumidor final. A

indústria substitui a responsabilidade de pagamento dos impostos pelos outros compradores da cadeia. E por último temos as operações concomitantes que são aquelas onde o imposto é atribuído junto ao fato gerador, ou seja, atribuído em paralelo com a operação.

O interesse nesse tema surgiu devido à alta carga tributária brasileira e da reclamação que os empresários apresentam sobre esse regime tributário. Com a atribuição ao regime de substituição tributária os mesmos dizem pagar mais impostos sobre as mercadorias em comparação ao ICMS normal, tendo assim que elevar o preço de seus produtos.

Nesse contexto busca-se entender: Quais os procedimentos e cálculos adotados para o regime de ICMS-ST comparado ao ICMS normal em uma empresa do ramo de produtos de higiene e limpeza estabelecida em Minas Gerais?

O objetivo geral dessa pesquisa é analisar os cálculos adotados para tributação do ICMS por substituição tributária comparada à tributação do ICMS normal em mercadorias de uma empresa do ramo de produtos de higiene e limpeza situada em Minas Gerais, a fim de verificar se há algum benefício ou prejuízo sob a tributação do ICMS-ST.

Para atingir o objetivo geral, serão estabelecidos os seguintes objetivos específicos: Explanar sobre a legislação do ICMS-ST imposta pelo estado de Minas Gerais e a legislação federal; coletar informações de mercadorias em uma empresa do ramo de produtos de higiene e limpeza em Minas Gerais; evidenciar os percentuais de margem utilizados para o ICMS-ST; comparar o ICMS-ST ao ICMS normal.

Este trabalho se justifica para as organizações a fim de contribuir como auxílio da gestão, oferecendo informações necessárias para as tomadas de decisões como a melhor formação do preço de venda, visando à lucratividade e o melhor desempenho da empresa. Por fim, a contribuição para a sociedade ocorrerá no conhecimento dos direitos e deveres quando contribuintes. Demonstrar a complexidade do ICMS-ST. Ao discutir o assunto podemos observar os aspectos positivos e negativos dessa forma de tributação. A substituição tributária nasceu da intenção de aumentar as receitas estaduais, fiscalizando cada vez mais e evitando a sonegação fiscal, a fim de angariar o máximo possível de tributos em uma única arrecadação.

Seu estudo é de profundo interesse para o futuro profissional da contabilidade, pois agrega conhecimento aprofundado dessa forma de tributação e proporciona uma melhor orientação aos futuros clientes.

## **2 CONCEITOS SOBRE A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA**

A Constituição Federal, em seu artigo 155, inciso II, dá competência aos estados e Distrito Federal para criar impostos sobre “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e prestações se iniciem no exterior” definido como ICMS (Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal ).

A regulamentação constitucional desse imposto está prevista na Lei Complementar 87/1996 (Lei Kandir). O Código Tributário Nacional, no seu artigo 4º define:

Art. 4º - A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la: I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei; II - a destinação legal do produto da sua arrecadação. (BRASIL/CTN, on-line)

Desta forma, Carazza *et al.* (2010) determinam que o ICMS é uma sigla que abrange três impostos diferentes, que são: o imposto sobre operações de circulação de mercadorias, o imposto sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, e o imposto sobre prestação de serviços de comunicação. São três núcleos distintos de incidência do ICMS, mas todos possuem um “denominador comum” que são os princípios da não cumulatividade e da seletividade.

O regime de substituição tributária consiste em atribuir a um determinado sujeito a condição de responsável pelo cumprimento da obrigação tributária que normalmente seria de outro, de acordo com Medeiros (2004). Esse autor também cita que “a substituição tributária simplifica sobremaneira a atividade fazendária porque permite que o Estado concentre em poucos

sujeitos passivos, que são os substitutos tributários, a responsabilidade de muitos outros, chamados substituídos tributários”.

Exemplificando a definição, pode-se dizer que em uma operação de comercialização de mercadorias, quem recolhe o imposto é o remetente vinculado ao fato gerador da operação, esse chamado de contribuinte substituto, assumindo a responsabilidade do destinatário que originou o fato, classificado como contribuinte substituído. Desse modo, ocorre o recolhimento antecipado do imposto, como também a transferência da responsabilidade desse recolhimento.

### **3 A LEGISLAÇÕES FEDERAL APLICADA NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA**

O artigo 146 da Constituição Federal de 1988 prevê a criação de uma Lei Complementar que estabeleça normas gerais em matéria de legislação tributária. Desta forma em 13 de setembro de 1996 foi publicada a Lei Complementar nº 87(Lei Kandir), lei essa, que sofreu alterações em alguns dos seus dispositivos a última alteração foi, pela lei complementar nº 138 publicada em 29 de dezembro de 2010, essa lei complementar de nº 87 contempla as normas gerais a serem aplicadas ao ICMS e dentre elas está o regime de substituição tributária.

No artigo 6º da Lei Complementar de nº 87, são mencionadas as espécies da substituição tributária e no mesmo artigo é dado competência aos estados de determinar o responsável tributário.

Art. 6º 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.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado. (BRASIL, 2015)

Os convênios são acordos celebrados entre os Estados membros, e homologado por todos os estados. É através deles que se relacionam os assuntos de benefícios, incentivos e isenções fiscais. Já os protocolos são acordos celebrados entre alguns estados e só podem dispor sobre os benefícios fiscais no que diz respeito ao controle das operações, a fiscalização. Isto é fundamentado pelo Código Tributário Nacional no inciso IV do artigo 100.

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos: [...]

[...] IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. (BRASIL, 2015)

A cobrança do ICMS por Substituição tributaria pode ser dividida em três formas passíveis de recolhimento: Substituição tributária nas operações subsequentes (progressiva); substituição tributária nas operações concomitantes e substituição tributária nas operações antecedentes (regressiva).

Operação subsequente também conhecida por substituição tributária “para frente” ou “progressiva”, recolhe-se o imposto na primeira etapa da cadeia de comercialização, presumindo uma ocorrência do fator gerador e substituindo o importador, o distribuidor ou a indústria.

Na operação antecedente também conhecida por substituição “regressiva” ou para “trás” a responsabilidade pelo imposto é do destinatário, é recolhida na segunda etapa, após o fato gerador.

Já na operação concomitantes são operações que incidem o recolhimento do imposto no momento da ocorrência do fator gerador, o contribuinte faz o recolhimento antecipado de sua própria operação.

#### **4 - A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA APLICADA À LEGISLAÇÃO DE MINAS GERAIS**

A substituição tributária em Minas Gerais iniciou com a publicação do Decreto 44174, de 14 de novembro de 2005. Esse Decreto inseriu o anexo XV ao Regulamento ICMS,

normalizador da substituição Tributária em Minas, respaldado pela Constituição: art. 150, § 7º, pela Lei Complementar nº 87/96: art. 6º a 10º; pelo Código Tributário Nacional: art. 121 e 128; e pela Lei Estadual nº 6.763/75: art. 22.

O anexo XV contém duas partes, a primeira dispõe sobre Hipóteses, Responsabilidades, Base de Cálculo, Restituição, Prazo de Pagamento, Obrigações Acessórias, e disposições específicas aos Regimes de ST; a segunda parte se refere à relação de mercadorias (anexo 1), âmbito de aplicação e Margem de Valor Agregado.

O Decreto 44.147/05 refletiu de forma impactante sobre o contribuinte que possuía em seu estabelecimento mercadorias cujas operações passaram a englobar o regime de substituição tributária.

## **5 BASE DE CÁLCULO ICMS ST**

Para base de cálculo do ICMS-ST deve-se somar valor do produto vendido, valor do seguro, frete, IPI, e encargo cobrado do adquirente da mercadoria. Aplica-se sobre esse total a Margem de Valor Agregado – MVA. Fórmula da base de cálculo:

**ICMS - ST = (Valor da mercadoria + Seguro + frete + IPI + outras despesas) x MVA**

A base de cálculo da substituição tributária do ICMS vem disciplinada no art.8º da lei complementar nº87/96. Nas operações antecedentes, a base de cálculo será o valor da operação do substituído tributário. Nas operações concomitantes, a base será representada pelo valor do serviço. Conforme Lei Kandir art.8º incisos I e II:

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

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

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

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

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

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes. (BRASIL, 2015)

O inciso II, do art.8 é opção mais utilizada.

AO CONSULTAR O SISTEMA ST, OBTÊM-SE A MARGEM DE VALOR AGREGADO BASEADA NA LEGISLAÇÃO PERTINENTE A CADA ESTADO.

### **5.1 MARGEM DO VALOR AGREGADO (MVA)**

A Margem de Valor Agregado – MVA, chamada em alguns estados de Índice de Valor Agregado – IVA, é estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

Encontramos a MVA em percentuais já prontos para aplicação direta, chamada de “margem original”, normalmente utilizada nas operações internas, e de margem ajustada, que é obtida através de solução de uma fórmula estabelecida nos atos específicos, ou seja, representa um ajuste dos valores em função das alíquotas aplicadas nas operações.

Nas operações interestaduais em que o optante pelo Simples Nacional esteja na condição de substituto tributário, não será aplicada a MVA ajustada para determinação da base de cálculo da ST, devendo, nessa hipótese, ser utilizada a MVA original estabelecida no ato legal. Nos casos em que a responsabilidade pelo recolhimento for atribuída ao destinatário, não será aplicado o ajuste do MVA quando o fornecedor for optante pelo Simples Nacional.

## **6 RECOLHIMENTO/PRAZO**

O recolhimento do ICMS ST deve ser realizado por aquele contribuinte que estiver caracterizado como responsável naquela situação de substituição, ou seja, pode ser o remetente ou o destinatário, conforme o caso.

É importante ressaltar que o ICMS recolhido por substituição tributária é sempre um recolhimento à parte, não se confundindo com os recolhimentos relativos a outras operações.

## **7 DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO**

Para fins de recolhimento em operações internas, são utilizados documentos de arrecadação e códigos de arrecadação específicos, de acordo com cada estado.

## **8 PRAZOS**

O ICMS relativo à substituição tributária tem prazos específicos previstos nas legislações de cada estado.

Os Convênios e Protocolos que tratam de substituição tributária entre estados normalmente trazem prazos específicos para as mercadorias que deles fazem parte. A seguir, relacionamos os prazos de recolhimento do ICMS por substituição tributária no Estado Minas Gerais.

## **9 ICMS/SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR SAÍDAS - Vencimento até o dia 09 do mês subsequente ao fato gerador**

Recolhimento do imposto retido a favor do Estado de Minas Gerais, referente às operações e prestações realizadas no mês, com as mercadorias e serviços sujeitos a esse regime, exceto aqueles com prazo específico.

### **9.1 ICMS/SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - Vencimento até o último dia do mês subsequente ao da saída da mercadoria**

Recolhimento do imposto retido a favor do Estado de Minas Gerais, referente às operações realizadas no mês, pelos responsáveis classificados nas CNAEs:

Quadro 1: Classificação CNAEs

<b>CNAEs</b>	<b>Especificação</b>
1011-2/01	Frigorífico - abate de bovinos
1012-1/01	Abate de aves
1012-1/02	Abate de pequenos animais
1012-1/03	Frigorífico - abate de Suínos

1013-9/01	Fabricação de produtos de carne
1052-0/00	Fabricação de laticínios
1121-6/00	Fabricação de águas envasadas
2110-6/00	Fabricação de produtos farmoquímicos
2121-1/01	Fabricação de medicamentos alopáticos para uso humano
2121-1/03	Fabricação de produtos fitoterápicos para uso humano
2123-8/00	Fabricação de preparações farmacêuticas
3104-7/00	Fabricação de colchões
4631-1/00	Comércio atacadista de leite e laticínios
4634-6/01	Comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados
4634-6/02	Comércio atacadista de aves abatida e derivados

Elaborado pelas autoras (2015)

## **10 RESTITUIÇÃO**

A legislação relativa à substituição tributária, regra geral, somente prevê a restituição do ICMS pago por antecipação nas hipóteses em que o fato gerador presumido não acontece, ou seja, quando a posterior saída que deveria acontecer e que ensejou a retenção não ocorre. O fato gerador não realizado caracteriza-se pela inocorrência de operação subsequente por motivo de perda, roubo, quebra, extravio, inutilização ou consumo de mercadoria, salvo disposição em contrário previsto em legislação específica.

Na ocorrência de qualquer destas situações, cada Estado estabelece as normas que aplicará para restituir o imposto aos contribuintes que o recolheram antecipadamente.

## **11 DEVOLUÇÕES DE MERCADORIAS DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA**

Em operações comerciais é muito comum acontecer devolução de mercadorias ou o desfazimento do negócio, por diversos motivos, como falta de pedido, preço ou prazo diferente do acordado, qualidade insatisfatória etc. A devolução de mercadoria resulta no desfazimento do negócio, e com isso a operação volta a ser como era antes. Serão devolvidos os produtos e junto com eles os impostos que vieram destacados na nota fiscal, ou seja, o ICMS da operação própria, quando for o caso, e o ICMS de substituição tributária. Ao tratarmos da devolução de mercadorias sujeitas ao regime de ST precisamos separar os

valores do ICMS da operação própria e o valor do ICMS retido para que a devolução seja feita de forma correta, devendo ser observada a legislação interna de cada estado.

## **12 METODOLOGIA**

Para a realização do presente estudo faz-se necessário o utilização de métodos norteadores. No que diz respeito aos objetivos, essa pesquisa caracteriza-se como descritiva, uma vez que tem como principal característica descrever os procedimentos de cálculos da Substituição tributária do ICMS para o estado de Minas Gerais e sua legislação. Sobre essa metodologia, o autor Cervo (2007, p.61) diz que:

A pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los. Procura descobrir, com maior precisão possível, a frequência com que um fenômeno ocorre, sua relação e conexão com outros, sua natureza e suas características. Busca conhecer as diversas situações e relações que ocorrem na vida social, política, econômica e demais aspectos do comportamento humano [...].

O procedimento abordado será o estudo de caso, que serve para estudar um fenômeno amplo e complexo que não pode ser estudo fora do contexto em que ocorre naturalmente. É um estudo empírico que busca determinar ou testar uma teoria. Conforme Yin (2001) o estudo de caso é uma estratégia de pesquisa que compreende um método que abrange tudo em abordagens específicas de coletas e análise de dados. Em relação à tipologia para a realização deste estudo, será utilizada a pesquisa qualitativa, “Contudo, está correto afirmarmos que a pesquisa qualitativa tem como objetivo situações complexas ou estritamente particulares”, explica o autor Oliveira (1997, p. 117) as técnicas para coletar os dados serão observações e análises de documentos para tornar a pesquisa mais verídica possível. Será desenvolvida através da técnica de análise de conteúdo que visa identificar o que está sendo dito conforme relata Vergara (2010) quando afirma que “a análise de conteúdo é considerada uma técnica para tratamento de dados que visa identificar o que está sendo dito a respeito de determinado tema”.

Assim, diante dos procedimentos metodológicos definidos, busca-se por meio dos objetivos traçados o alcance e a obtenção de conhecimentos para a compreensão e esclarecimento do problema elencado.

## **13 HISTÓRICO DA EMPRESA**

A empresa a ser analisada é a J PLUS COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA situada em Contagem – MG está inserida no ramo de negócios de distribuição de produtos de higiene e limpeza.

Sua missão é atender às necessidades de nossos clientes, fornecendo produtos de qualidade comprovada no mercado profissional, criando mecanismos de diferenciação e competitividade.

Tem uma visão de ser excelência no mercado de distribuição de produtos de higienização e limpeza. Não desprezando seus valores e princípios que de ética, respeito, transparência e qualidade.

A J PLUS foi fundada em 16 de novembro de 2000 pelo seu diretor administrativo Breno Frederico Faria Garcia com o objetivo de distribuir produtos de higienização institucional e industrial e incluindo descartáveis.

Atualmente empresa inovou o mercado brasileiro neste segmento, criando serviços diferenciados que a tornou um dos principais distribuidores do mercado.

A JPLUS se destaca no mercado de distribuição de produtos de higiene e limpeza por possuir dentre todos os serviços uma logística flexível, com entregas rápidas, programadas, ponto a ponto ou emergencial, adequando as entregas às necessidades de cada cliente. Nossa frota é moderna e com motoristas capacitados a atender da melhor forma possível os nossos clientes.

Funciona hoje como estoque regulador para várias empresas, abastecendo em sistema Just In Time ou com entregas programadas para vários dias dentro do próprio mês do pedido, evitando assim necessidade de grandes áreas de estoque para os nossos produtos.

O estoque possui mais de 3000 itens, garantindo, assim, reposição imediata de seu estoque ou de suas necessidades emergenciais.

Flexibilidade, agilidade, segurança e confiança são as marcas da logística. Composta por profissionais capacitados para auxiliar os clientes na escolha e na utilização dos produtos, realizarem diagnósticos, testes e treinamentos adequados para cada produto e/ou segmento. A Consultoria Técnica é responsável pelo acompanhamento após a implantação dos produtos e realização de visitas periódicas para avaliação. É um profissional capaz de identificar falhas, propor melhorias e reduzir custos nos processos de higienização de toda a organização.

A JPLUS possui uma equipe de Consultoria de Vendas treinada e capacitada para oferecer aos clientes suporte, agendamento de visitas e consultoria dos produtos. Trabalha junto com a Consultoria e Assistência Técnica garantindo o melhor atendimento. A equipe é altamente capacitada para tirar todas as dúvidas e oferecer sugestões de melhorias nos processos.

O diferencial da JPLUS é oferecer treinamento e suporte técnico personalizado para cada cliente, buscando soluções rápidas, práticas, econômicas e sustentáveis nos processos de higienização.

A JPLUS oferece o treinamento adequado a cada organização para que os serviços de higienização tenham o máximo de profissionalismo, garantindo assim uma boa utilização dos produtos, equipamentos e conseqüentemente ótimos serviços de limpeza.

Possui uma equipe preparada para atender prontamente aos clientes tratando-os sempre com ética e respeito. Com características flexíveis, nossa equipe estará sempre disposta a prestar o melhor atendimento.

Junto com a equipe interna da JPLUS, contam com a parceria e a presença de fornecedores que nos deixam à disposição uma equipe de profissionais técnicos prontos a atender às necessidades dos clientes.

## **14 ANÁLISE DE DADOS**

A J Plus tem como atividade a comercialização de produtos de higiene e limpeza, a maior parte desses produtos comercializados está inserida no ICMS-ST sendo assim escolheu-se três

desses produtos para análise; papel higiênico, papel toalha e desengraxante. Conforme demonstrado no quadro abaixo;

Quadro 2: Classificação de Produtos Higiene e Limpeza

Subitem	Código NBM/SH	Descrição	MVA (%)
24.1.37	48.18.1000	Papel higiênico – folha simples	53,01
24.1.40	48.18.2000	Papel toalha de uso institucional do tipo comercializado em rolos acima de 100m e do tipo comercializado em folhas intercaladas	53,27
48.1.	34.02.1300	Agentes orgânicos de superfície (exceto sabões); preparações tensoativas, preparações para lavagem (incluindo as preparações auxiliares para lavagem) e preparações para limpeza, mesmo que contenham sabão, exceto as da posição 34.01.	40,88

Fonte: Elaborado pelas autoras (2015)

O papel higiênico e o papel toalha estão regulamentados pelo ICMS 4.838/15 MG anexo XV item 23 como matérias de limpeza. Do âmbito de aplicação da substituição tributária, das mercadorias sujeitas ao regime e de margem de valor agregado.

Aplicação da Substituição Tributária Interna e nas seguintes unidades da Federação: Amapá (Protocolo ICMS 191/09), Paraná (Protocolo ICMS 191/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 191/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 191/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 36/09).

O desengraxante encontra-se regulamentado pelo ICMS 4.838/15 MG como Esponjas, palhas de aço ou ferro, agentes orgânicos e preparações para limpeza.

O estado de Minas Gerais tem protocolo interno nas seguintes unidades da Federação: Amapá (Protocolo ICMS 197/09), Espírito Santo (Protocolo ICMS 27/10), Paraná (Protocolo ICMS 197/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 27/10), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 197/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 197/09).

A regra geral de Minas Gerais dispõe que as alíquotas internas são de 18%. No papel higiênico folha simples o regime é especial, à alíquota é de 12% concedido pela Superintendência de Tributação.

**RICMS/2002 Art. 42.**

**Art. 42.** As alíquotas do imposto são:

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

b.16) absorvente higiênico feminino, **papel higiênico folha simples**, creme dental e escova dental, exceto elétrica, a bateria, a pilha ou similar.

O período analisado foi de outubro de 2015, segue cálculos de compras de produtos com ICMS-ST e ICMS normal:

Quadro 3: Cálculo do ICMS-ST na aquisição de produtos de Higiene e Limpeza

COMPOSIÇÃO DO GASTO TOTAL COM AQUISIÇÃO													
NCM	Qty.	Unidade medida compra	Nome	MVA	Vr. Compra por unidade	Acrescimo de IPI	% ICMS	Total Produtos sem impostos	ICMS Ent.	IPI	Base ST	ICMS Sai	ICMS-ST
48.18.1000	100	fardo	Papel Higienico FS	53,01%	R\$ 15,28	0%	12%	R\$ 1.528,00	R\$ 183,36	R\$ -	R\$ 2.337,99	R\$ 280,56	R\$ 97,20
48.18.2000	400	caixa	Papel Toalha	53,27%	R\$ 5,77	5%	18%	R\$ 2.308,00	R\$ 415,44	R\$ 115,40	R\$ 3.714,35	R\$ 668,58	R\$ 253,14
34.02.1300	150	bombona	Desengraxante	40,88%	R\$ 18,25	5%	18%	R\$ 2.737,74	R\$ 492,79	R\$ 136,89	R\$ 4.049,77	R\$ 728,96	R\$ 236,17
<b>Totais</b>	<b>650</b>				<b>valor sem impostos</b>			<b>R\$ 6.573,74</b>	<b>R\$ 1.091,59</b>	<b>R\$ 252,29</b>	<b>R\$ 10.102,11</b>	<b>R\$ 1.678,10</b>	<b>R\$ 586,51</b>

Fonte: Elaborado pelas autoras (2015)

Conforme exposto acima, na compra calculou-se primeiro o ICMS normal, utilizando o valor total do produto vezes o percentual de ICMS para encontrar o crédito de ICMS de entrada. Logo após somou-se ao valor do produto o valor do IPI, aplicou-se a MVA pertinente, obedecendo assim à metodologia para encontrar a base de cálculo do ICMS Substituição tributária ((valor da mercadoria + IPI) x MVA). À base de cálculo do ICMS-ST aplicou-se a alíquota do ICMS interna, sob esse valor diminui-se o valor do ICMS norma, encontrado anteriormente encontrando assim o ICMS-ST pertinente à operação, ou seja, a diferença entre o ICMS normal e o ICMS calculado sobre a base ST é o valor de ICMS-ST (ICMS normal - base ICMS-ST = ICMS-ST).

Quadro 4: Cálculo de ICMS-ST nas saídas de produtos de Higiene e Limpeza

Calculo da Venda											
NCM	Qtd.	Nome	STO DO PRODU	Vr Venda lucro 50%	% ICMS	ICMS Sai	Crédito	CMS a recolhe	ICMS-ST	Diferença	Margem
48.18.1000	100	Papel Higienico	R\$ 1.625,20	R\$ 2.437,80	12%	R\$ 292,54	R\$ 183,36	R\$ 109,18	R\$ 97,20	R\$ 11,98	59,54%
48.18.2000	400	Papel Toalha	R\$ 2.561,14	R\$ 3.841,71	18%	R\$ 691,51	R\$ 415,44	R\$ 276,07	R\$ 253,14	R\$ 22,93	66,45%
34.02.1300	150	Desengraxante	R\$ 2.973,91	R\$ 4.460,86	18%	R\$ 802,95	R\$ 492,79	R\$ 310,16	R\$ 236,17	R\$ 73,99	62,94%
<b>Totais</b>	650		<b>R\$ 7.160,25</b>	<b>R\$ 10.740,37</b>		<b>R\$ 1.787,00</b>	<b>R\$ 1.091,59</b>	<b>R\$ 695,41</b>	<b>R\$ 586,51</b>	<b>R\$ 108,90</b>	

Fonte: Elaborado pelas autoras (2015)

O quadro acima demonstra uma situação simulada, o objetivo foi analisar como ficaria a tributação do ICMS se não existisse a obrigação pelo recolhimento por substituição tributária. Os dados coletados demonstram qual o valor de custo real do produto, juntamente com a margem de fato aplicada pela empresa. Custo do produto é representado pela soma do valor do produto + ICMS ST, valor de venda e o custo do produto x margem de lucro da empresa 50%, ICMS de saída e o valor de venda\*percentual do ICMS, coloca-se o valor que obteve de crédito na compra subtraindo resultando no valor do ICMS a recolher. Para chegar à diferença que a empresa pagaria se o recolhimento fosse pelo ICMS normal, se pega o valor do ICMS a recolher subtrai o valor ICMS ST pago na compra do produto, chegando ao um resultado positivo para empresa tendo economizado utilização ICMS ST. Verificando a margem sobre a diferença do preço do produto na compra e venda. Observou-se uma margem maior do que a estipulada pelo regulamento. No quadro 3 pode-se observar uma margem mínima de 40,88% e máxima 53,27%, no quadro 4, demonstra uma margem maior utilizada para todos os produtos. Caso os produtos não estivessem obrigados ao recolhimento de ICMS por substituição tributária a empresa pagaria 12,33% a mais de ICMS para o produto papel higiênico, 9,059% a mais para o papel toalha, 31,33% para o desengraxante.

## 15 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com a instituição do ICMS substituição tributária nas operações, o Estado conseguiu centralizar o processo de arrecadação e fiscalização, facilitando estas tarefas e ainda incorrer em menos gastos. No entanto surgiram questionamentos relacionados ao impacto que esse regime causaria aos empreendedores.

Por intermédio do estudo apresentado, é identificado que com a sistemática do ICMS-ST, a empresa J Plus Comércio e Distribuição obteve um benefício fiscal na compra de seus produtos comparados com a compra tributada pelo ICMS normal. Diante deste exposto, conclui-se que o questionamento inicial, identificado como o problema tendo por base toda a temática do estudo, foi respondido.

O objetivo da pesquisa foi analisar alguns produtos de higiene e limpeza tributados pela Substituição Tributária do ICMS, comparando a tributação do ICMS em situação normal, onde o ICMS seria recolhido pela venda e crédito na compra. Após análise dos dados conforme demonstrado durante o trabalho e nos quadros três e quatro, concluiu-se que a margem utilizada pela empresa é maior do que estipulada pelo estado. Com as comparações, pode-se identificar uma diferença positiva em relação ao ICMS-ST ao ICMS normal de 12,33% para o papel higiênico, de 9,059% para o papel toalha e 31,33% para o desengraxante de benefício fiscal.

Nota-se, porém que essa situação é particular da empresa analisada, não quer dizer que todas as empresas terão benefício fiscal, caso estejam com os produtos obrigados ao recolhimento por substituição tributária. Outro fator analisado foi que há diferenças entre os produtos, cada um tem um percentual de margem aplicada, apresentando resultados diversos. Pode-se dizer também que a análise feita mudará conforme o mercado, a economia, a inflação, as vendas, toda vez que a empresa mudar o preço do produto, o resultado também mudará.

A presente pesquisa não tem intuito de encerrar o assunto, assim sendo, fica como sugestão o comparativo em outras empresas do ramo, mas que ainda sim tenham como a ST seu regime de tributação do ICMS. Além disto, um estudo em outros ramos levantaria informações importantes.

## **REFERENCIAS**

Superintendência de Tributação; Subsecretária de Receita Estadual e Diretoria de Orientação e Legislação Tributária. Pesquisa sobre a Substituição tributária no estado de Minas Gerais. Disponível em:  
[http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao\\_tributaria/orientacao/orientacao\\_0042009.htm](http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/orientacao/orientacao_0042009.htm)>. Acesso em: 27 out. 2014.

Manual de orientações. Disponível em:<[http:// www2.masterdirect.com.br/manual orientações. Pagina+287html](http://www2.masterdirect.com.br/manualorientações.Pagina+287html)>. Acesso em: 27 out. 2014.

NEVES, Nilton. Vídeo aula integrante do produto ST, ferramenta online de cálculo de ICMS no regime de Substituição Tributária. Consulta de MVA e lista de produtos pertencentes à substituição tributária. Disponível em: 06 dez. 2012. Acesso em: 05 nov. 2014.

Anexo XV – parte 2 Disponível em: [http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao\\_tributaria/ricms\\_2002\\_secao/anexo2002\\_1.htm](http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/ricms_2002_secao/anexo2002_1.htm)

MEDEIROS, Walmeir de Azevedo. Substituição Tributária e Devolução da Quantia Paga - Uma Abordagem Didática. Disponível em: <http://www.fiscosoft.com.br/a/2042/substituicao-tributaria-e-devolucao-da-quantia-paga-umaabordagem-didatica-walcmir-de-azevedo-de-medeiros> Acessado em 21 nov. 2014.

BRASIL. Constituição Federal Brasileira de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br> Acessado em 20 nov. 2014

Código Tributário Nacional. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br> Acessado em 20 nov. 2014.

<http://www.substituicaotributaria.com/SST/substituicao-tributaria/noticia/regrasGerais/>

## Anexo 1 – Mercadorias Sujeitas a Substituição Tributária no Estado de Minas Gerais

MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE ST NO MG	
<input type="checkbox"/> Cerveja, chope e refrigerante;	<input type="checkbox"/> Combustíveis;
<input type="checkbox"/> Cigarro e outros derivados do fumo;	<input type="checkbox"/> Artigos para bebê;
<input type="checkbox"/> Cimento;	<input type="checkbox"/> Produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos;
<input type="checkbox"/> Pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha;	<input type="checkbox"/> Artefatos de uso doméstico;
<input type="checkbox"/> Lâmpadas elétricas e eletrônicas;	<input type="checkbox"/> Bicicletas;
<input type="checkbox"/> Discos e fitas;	<input type="checkbox"/> Brinquedos;
<input type="checkbox"/> Lâminas, aparelhos de barbear e isqueiros;	<input type="checkbox"/> Artigos esportivos;
<input type="checkbox"/> Pilhas e baterias;	<input type="checkbox"/> Artigos de vestuário
<input type="checkbox"/> Filmes fotográficos e cinematográficos e slides;	<input type="checkbox"/> Açúcar de cana;
<input type="checkbox"/> Sorvete;	<input type="checkbox"/> Canudos descartáveis, copos e talheres descartáveis, filtros descartáveis de café e fósforo;
<input type="checkbox"/> Tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química;	<input type="checkbox"/> Produtos de telefonia móvel;
<input type="checkbox"/> Veículos automotores;	<input type="checkbox"/> Produtos utilizados em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos e aguarrás;
<input type="checkbox"/> Material de limpeza;	<input type="checkbox"/> Instrumentos musicais;
<input type="checkbox"/> Peças, componentes e acessórios de produtos autopropulsados;	<input type="checkbox"/> Cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador;
<input type="checkbox"/> Medicamentos e outros produtos farmacêuticos;	<input type="checkbox"/> Água mineral ou potável envasada;
<input type="checkbox"/> Ração tipo pet para animais domésticos;	<input type="checkbox"/> Esponjas, palhas de aço ou ferro, agentes orgânicos e preparações para limpeza;
<input type="checkbox"/> Bebidas alcoólicas;	<input type="checkbox"/> Produtos alimentícios;
<input type="checkbox"/> Materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno;	<input type="checkbox"/> Material elétrico;
<input type="checkbox"/> Papelaria;	<input type="checkbox"/> Máquinas e aparelhos mecânicos, elétricos, eletromecânicos e automáticos;
<input type="checkbox"/> Produtos ópticos;	<input type="checkbox"/> Máquinas e ferramentas;
<input type="checkbox"/> Colchoaria;	<input type="checkbox"/> Sabões e detergentes
<input type="checkbox"/> Ferramentas;	