



**FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE SERGIPE – FANESE**  
**CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**TÂMARA NATASHA CARDOSO DA SILVA**

**CRÉDITO E CONTROLE DO ICMS SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO**

**Aracaju – SE**  
**2016.2**

**TÂMARA NATASHA CARDOSO DA SILVA**

**CRÉDITO E CONTROLE DO ICMS SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO**

**Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.**

**Orientador: Prof. Edgard Dantas Santos Júnior**

**Coordenadora: Prof. Esp. Luciana Matos dos Santos Figueiredo Barreto.**

**Aracaju – SE  
2016.2**

**TÂMARA NATASHA CARDOSO DA SILVA**

**CRÉDITO E CONTROLE DO ICMS SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO**

**Trabalho apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócio de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.**

**Aprovado (a) com média: \_\_\_\_\_**

---

**Prof. Edgard Dantas Santos Júnior**  
**Orientador**

---

**Avaliador**

---

**Avaliador**

**Aracaju (SE), \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2016.**

*“Senhor, dai-me da Tua luz para eu que entenda os Teus desígnios e seja fiel ao Teu Projeto em minha vida.”*

## **AGRADECIMENTOS**

Obrigada meu DEUS, porque a 23 anos eu cheguei aqui no mundo para realizar o Teu sonho... perdoa-me pelas vezes em que falhei nessa missão. Quero te amar e te servir cada dia mais e melhor. Meu Pai, entrego-me a vós. Fazer de mim o que for do vosso agrado. O que quiserdes fazer em mim eu vos agradeço. Estou pronta para tudo. Aceito tudo desde que sua vontade se realize em mim. Deponho minha alma em vossas mãos, com todo o amor do meu coração porque vos amo, e porque é para mim uma necessidade de amor, dar-me, entregar-me em vossas mãos, sem medida, com uma confiança infinita, pois sois meu Deus. Tua graça me basta, Teu amor me sustenta.

Aos meus pais, vocês são as dádivas de DEUS em minha vida, pois vocês são os responsáveis por essa conquista, só louvo e agradeço porque o amor de DEUS por mim é como o amor dos meus pais, é a única certeza que tenho na vida. A minha mãe principalmente, glorifico a DEUS por ter me concedido a graça de ser gente pelo ventre de Dona Ana, com um amor na dose certa. Amo muito vocês.

Aos meus avós paternos (In memoriam) e aos maternos, pois vocês são frutos da mais bela obra que DEUS colocou na minha história. Aos meus familiares, irmãos, tios (as) por todo apoio durante essa jornada árdua e gratificante.

Aos meus amigos e irmãos do Jovens Sarados, por todas orações durante todo esse tempo de dedicação aos meus estudos. Ao meu diretor espiritual Padre Matteo que me ajudou muito nesse desafio sempre rezando por mim.

Por fim, ao meu orientador Edgard Dantas, muito obrigada por toda dedicação, paciência e carinho ao lecionar. A sua missão vai muito além da missão de um professor, você é um verdadeiro mestre. Tenho a certeza que tudo que aprendi contigo irei levar não só na minha vida acadêmica e profissional, mas por toda minha vida. Deus Abençoe!

## RESUMO

O Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente (CIAP) abrange a importância de saber qual o real valor a ser imobilizado, também ressalta o levantamento correto do crédito e quais são os valores permitidos para a sua imobilização, tem a finalidade de controlar o crédito do imposto relativo à aquisição de um ativo fixo para um estabelecimento. Em decorrência desse fato, essa pesquisa científica tem por finalidade responder à seguinte questão: como a contabilidade utiliza-se de instrumentos de controle para registros dos créditos do ICMS do Ativo Imobilizado e quais valores que podem ser agregado e retirados desse Ativo? Para isso foi utilizado como objetivo geral: analisar o controle e registro do ICMS sobre o Ativo Imobilizado. Visando alcançar o objetivo geral exposto será necessário traçar como objetivos específicos: verificar a base legal que garante direito a crédito do ICMS sobre Ativo Imobilizado, identificar como o CIAP controla as parcelas de crédito do ICMS, identificar quais os valores integram e ou incorporam a base de cálculo do imobilizado e analisar a contabilização de ICMS do bem. Para obter respostas sobre a problemática levantada e os objetivos traçados será utilizada como metodologia a pesquisa bibliográfica. Sendo assim, a entidade deverá ter um controle bastante eficaz e eficiente para a sua tomada de crédito referente ao ICMS, podendo adquirir melhores resultados nas suas atividades e evitando o máximo de erros diante ao seu creditamento.

Palavras-chave: CIAP. Ativo Imobilizado. Controle de Crédito do ICMS.

## **LISTA DE SIGLAS**

<b>CIAP</b>	<b>- Controle do Crédito do Ativo Permanente</b>
<b>ICMS</b>	<b>- Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviço</b>
<b>SINEF</b>	<b>- Sistema Nacional de Informações Econômicas e Fiscais</b>
<b>CPC</b>	<b>- Comitê de Pronunciamentos Contábeis</b>
<b>AI</b>	<b>- Ativo Imobilizado</b>
<b>FECP</b>	<b>- Fundo de Combate à Pobreza</b>
<b>DIFAL</b>	<b>- Diferencial de Alíquota</b>
<b>CT-e</b>	<b>- Conhecimento de Transporte eletrônico</b>
<b>CTRC</b>	<b>- Conhecimento de Transportes Rodoviários de Cargas</b>
<b>RICMS</b>	<b>- Regulamento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços</b>
<b>LC</b>	<b>- Lei Complementar</b>
<b>NBC</b>	<b>- Normas Brasileiras de Contabilidade</b>
<b>CIF</b>	<b>- Cost, Insurance and Freight</b>
<b>FOB</b>	<b>- Free On Board</b>

## LISTA DE FÓRMULAS

FÓRMULA (I) – Parcela máxima do crédito.....	30
FÓRMULA (II) – Fator do crédito.....	31
FÓRMULA (III) – Valor do crédito.....	31

## LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 - Classificação do ativo.....	13
QUADRO 2 - Exemplo referente ao ativo.....	15
QUADRO 3 - Alíquotas de ICMS por região .....	18
QUADRO 4 - Alíquotas de ICMS interestaduais.....	19
QUADRO 5 - Permissões X Vedações ao crédito do ativo imobilizado.....	22
QUADRO 6 - Operações entre contribuintes do ICMS .....	23
QUADRO 7 - Serviços de transportes .....	25
QUADRO 8 - MODELOS CIAP .....	28
QUADRO 9 - MODELO C CIAP .....	29
QUADRO 10 - MODELO D CIAP .....	29

## SUMÁRIO

RESUMO

LISTA DE SIGLAS

LISTA DE FÓRMULAS

LISTA DE QUADROS

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>11</b>
1.1	Área de Conhecimento da Pesquisa.....	11
1.2	Delimitação do Tema e Problemática .....	11
1.3	Objetivos .....	11
1.3.1	Objetivo geral .....	11
1.3.2	Objetivos específicos.....	11
1.4	Hipótese .....	12
1.5	Justificativa.....	12
1.6	Metodologia .....	12
<b>2</b>	<b>FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....</b>	<b>13</b>
2.1	Classificação do Ativo .....	13
2.1.1	Ativo circulante – ativo fiscal .....	13
2.1.2	Ativo não circulante .....	14
2.1.2.1	Imobilizado.....	15
2.1.2.1.1	Valor mínimo para ativo imobilizado .....	17
2.1.2.2	Imposto sobre circulação de mercadoria e serviços – ICMS .....	17
2.1.2.2.2	Alíquotas .....	177
2.1.2.2.3	Incidência .....	19
2.1.2.2.4	Não cumulatividade.....	20
2.1.2.2.5	Seletividade .....	20
2.1.2.2.6	Crédito.....	20
2.1.2.2.7	Diferencial .....	22
2.1.2.2.8	Novo ICMS - DIFAL.....	23
2.1.2.2.9	Forma de apropriação.....	24
2.1.2.2.10	Serviço de transporte.....	24
2.1.2.2.11	Peças e parte .....	25
2.1.2.2.12	Leasing.....	26
2.1.2.2.13	Suspensão do crédito .....	26
2.1.2.2.14	Controle de crédito de ICMS ativo permanente (CIAP).....	27
2.1.2.2.15	Cálculo do crédito .....	29
<b>3</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>32</b>
	REFERÊNCIAS.....	33
	ABSTRACT.....	34

## **1 INTRODUÇÃO**

### **1.1 Área de Conhecimento da Pesquisa**

O Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente (CIAP) tem a finalidade de controlar o crédito do imposto relativo à aquisição de bem. Toda empresa independente do seu porte necessita do efetivo controle dos seus impostos, para que assim a empresa possa utilizar o bem de maneira correta, podendo adquirir benefícios futuros para ampliar conhecimentos evitando possíveis erros por parte das empresas. Nesse contexto, a pesquisa tem a intenção de demonstrar o funcionamento prático, estudando como acontece o controle do ICMS do ativo imobilizado.

### **1.2 Delimitação do Tema e Problemática**

Esse trabalho limitou-se a pesquisar o Ativo Imobilizado e o creditamento do ICMS sobre mesmo, dentro do seu aspecto contábil e tributário, não pretendendo adentrar em questões fiscais. Sabe-se que o crédito do Ativo Imobilizado passou a ser possível com a Lei Complementar 102/2000, a partir de 01.01.2001. Entretanto o Estado não permitiu a totalidade dos créditos de forma imediata fazendo com que as empresas tomassem crédito do ICMS em 04 anos ou seja 1/48 parcelas. Então para controlar essas 48 parcelas de ICMS faz-se necessário um controle bastante eficaz e eficiente para que a empresa consiga tomar crédito da totalidade do valor do ICMS que é de extrema importância para a empresa. Assim sendo, levanta-se o seguinte questionamento: Como a contabilidade utiliza-se de instrumentos de controle para registros dos créditos do ICMS do Ativo Imobilizado e quais os valores que podem serem agregado e retirados desse Ativo?

### **1.3 Objetivos**

#### **1.3.1 Objetivo geral**

Conforme Oliveira (2010, p. 36), “[...] o objetivo geral precisa dar conta da totalidade do problema da pesquisa.”. Assim sendo esse trabalho tem como objetivo geral analisar o controle e registro do ICMS sobre Ativo Imobilizado.

#### **1.3.2 Objetivos específicos**

No que se refere aos objetivos específicos, Oliveira (2010, p. 37) diz que “[...] os objetivos específicos fazem o detalhamento do objetivo geral.”.

Diante do exposto foram traçados os seguintes objetivos específicos:

- a) Verificar a base legal que garante direito a crédito de ICMS sobre ativo imobilizado;
- b) Identificar como o CIAP controla as parcelas de crédito do ICMS;
- c) Identificar quais os valores integram e ou incorporam a base de cálculo do Imobilizado;
- d) Analisar a contabilização de ICMS do bem.

#### **1.4 Hipótese**

É notório que se o ICMS é um tributo não cumulativo, as compras deveriam ter seus valores de ICMS recuperados, ao menos em tese, entretanto não assim que entende o fisco, este, procura criar obstáculos para que esse tributo não tenha sua recuperação em várias aquisições, como é o caso dos materiais para uso e consumo e durante muito tempo o próprio imobilizado que é objeto desse estudo. Dessa forma, teríamos a Lei Complementar 102/2000 permitindo o creditamento de 1/48 avos por mês, entretanto, os valores que compõe o imobilizado é motivo de eterna discussão, outro ponto é a dificuldade de controle dos créditos mensais, nesse sentido, tem-se como hipótese a possibilidade do controle CIAP não compor o correto ICMS a ser creditado.

#### **1.5 Justificativa**

A temática escolhida obtém um diferencial que resulta no enriquecimento da faculdade pois é um tema pouco abordado pela academia, até porque existe poucos livros que falam dessa temática, de forma que isso trará uma significativa contribuição para o universo acadêmico.

#### **1.6 Metodologia**

A metodologia utilizada neste estudo consiste em um estudo descritivo, onde neste será realizado, o estudo, a análise, o registro e a interpretação dos fatos, utilizando a pesquisa bibliográfica, artigos publicados na internet, sites de referência, as leis que os instituíram, e os procedimentos técnicos, o que possibilitaram que este trabalho tomasse forma.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### 2.1 Classificação do Ativo

Em virtude de vários conceitos sobre a classificação do Ativo, pode-se conceituar que o Ativo compreende os bens, os direitos e as demais aplicações de recursos controlados pela entidade.

De acordo com o CPC 00 (R1) O Ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que fluam futuros benefícios econômicos para a entidade. Assim, conforme a Lei nº 6.404/1976 (denominada de “Lei das S.A”), devem ser observados que o Ativo é classificado por Ativo Circulante e Não Circulante.

Assim, pode-se definir que o Ativo Circulante é composto das disponibilidades, direitos realizáveis durante o exercício social subsequente, aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte, etc. Por sua vez, o Ativo não circulante é composto de investimentos, direitos realizáveis após o término do exercício seguinte, intangível (direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção das atividades da empresa) e imobilizado (PICCOLI, 2014).

Quadro 1 - Classificação do ativo

Ativo circulante	Ativo não circulante
- Caixa	- Realizável a longo prazo
- Bancos conta movimento	- Investimentos
- Contas a receber	- Imobilizado
- Estoque	- Intangível

Fonte: Autor (2016)

#### 2.1.1 Ativo circulante – ativo fiscal

O ativo circulante é a parte do balanço patrimonial que abrange valores realizáveis a curto prazo, assim no circulante é onde ficam registrados todos os bens e direitos que uma Entidade tem e que são ou vão se transformar em dinheiro de forma mais rápida.

Por exemplo uma empresa cujo exercício social encerre em 31 de dezembro, ao realizar o encerramento do exercício de 31 de dezembro de 2016, deverá classificar no curto prazo, ou seja, no ativo circulante todos os valores realizáveis até 31 de dezembro de 2017.

Não existe um conceito que se enquadre como Ativo Fiscal, o que se pode enquadrar fiscalmente é a diferença de bens adquiridos pela empresa e que a contabilidade pode controlar.

Para Piccoli (2014, p. 25) A grande diferença será identificar os bens que o fisco entende que geram direito a crédito do ICMS para o contribuinte permitindo-lhe abater do saldo do imposto devido.

Nesse caso, a empresa poderá identificar de forma fácil como gerar o crédito do devido imposto ao adquirir um bem. Por exemplo: Uma indústria de tecidos adquire dois leitores de código de barras sendo os dois com as mesmas configurações, no entanto um dos aparelhos foi destinado para a área produtiva, para que os operadores possam ter uma maior facilidade com os lotes de tecidos acabados e o outro aparelho foi destinado para a controladoria da fábrica para poder ler os códigos de barras das notas fiscais. Neste caso, fica fácil saber de qual produto podemos tomar o devido crédito. Portanto, para fins do crédito do ICMS, o devido bem só será visto como ativo fiscal se for utilizado para a atividade-fim da empresa.

Segundo Piccoli (2014, p. 26), entende-se como atividade-fim aquelas definidas no estatuto social da empresa, que são caracterizadas como:

- Indústria – Todos os bens adquiridos para a utilização na fábrica;
- Comércio – Todos os bens adquiridos para utilização no ponto de venda;
- Prestador de Serviço sujeito ao ICMS (Transporte interestadual, ou intermunicipal e comunicação) – Todos os bens adquiridos para serem utilizados exclusivamente na prestação destes serviços.

### **2.1.2 Ativo não circulante**

Pode-se definir Ativo Não Circulante como os direitos que serão realizados (transformados em dinheiro) após o final do exercício seguinte longo prazo, ou seja, no Não Circulante são incluídos todos os bens de natureza duradoura destinados ao funcionamento normal da sociedade e do seu empreendimento, assim como os direitos exercidos com essa finalidade. O Ativo Não Circulante é composto dos seguintes subgrupos:

- Realizável a Longo Prazo;

- Investimentos;
- Imobilizado;
- Intangível.

### 2.1.2.1 Imobilizado

Por definição, o Ativo Imobilizado (AI) é um subgrupo do Ativo Não Circulante onde são classificadas as contas representativas dos bens de uso da entidade. Para Marion (2005, p. 327) “Entende-se por ativo imobilizado todo ativo de natureza relativamente permanente, que se utiliza na operação dos negócios de uma empresa e que não se destina à venda”. Logo subentende-se que neste grupo de contas do balanço são incluídos todos os bens de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da entidade empresarial.

Quadro 2 - Exemplo referente ao Ativo

<b>1. Ativo</b>
<b>1.1. Ativo Não Circulante</b>
<b>1.1.1. Imobilizado</b>
<b>1.1.1.1. Terrenos, Maquinas e ferramentas, veículos, etc.</b>

Fonte: Autor

Segundo, o inciso IV do artigo 179 da Lei 6.404/76, as contas do Ativo Imobilizado serão classificadas da seguinte forma:

“Os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens. ”

Assim, pode-se dizer que o Ativo Imobilizado se apresenta de forma tangível, ou seja, existe fisicamente como é o caso de uma máquina, um edifício, etc. Também são classificados, contabilmente, nesta conta, os recursos aplicados ou adquiridos para serem destinados à aquisição de bens da mesma natureza, tais como as construções em andamento, importações em andamento, dentre outros (PICCOLI, 2014).

De acordo com o Piccoli (2014, p. 24) contabilmente, podemos caracterizar um bem do Ativo Imobilizado como:

- Aquele mantido pela empresa para uso na produção ou na comercialização de seus produtos ou serviços;
- Aquele que tem expectativa de uso por mais de 12 meses;
- Aquele que tem expectativa de benefícios econômicos decorrentes de sua utilização;
- Aquele que tem o seu custo mensurado com segurança.

Ainda de acordo com o autor, pode-se dizer que o ativo imobilizado é tangível quando se mantém para uso na produção ou no fornecimento de mercadoria ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos e pode ser utilizado por mais de um período. Entretanto, também deve ser como tal se, e apenas se for provável que futuros benefícios econômicos associados ao item fluirão para a entidade e o custo do item puder ser mensurado confiavelmente.

Sendo assim, pode-se identificar um ativo por suas características tais como: Vida útil, valor mínimo, não destinação a venda e a utilização na atividade-fim da empresa. Neste caso, quando se trata de Ativo Imobilizado é necessário ressaltar que a entidade faça um controle interno na empresa para que se tenha tudo registrado devidamente conforme a legislação.

Conforme a **NBC T 4.2.7.1,**

“[...] os componentes do ativo imobilizado são avaliados ao custo de aquisição ou construção, atualizado monetariamente, deduzido das respectivas depreciações, amortizações e exaustões acumuladas, calculadas com base na estimativa de sua utilidade econômica.”.

Sendo assim, sabe-se que um item de Ativo Imobilizado que seja classificado para reconhecimento como ativo deve ser mensurado pelo seu custo.

O custo de aquisição de um ativo requer sacrifícios financeiros para colocar o devido bem em operação, com isso é possível para empresas industriais, comerciais e ou de prestação de serviços recuperar o valor do ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços), pago segundo a legislação

De acordo com o disposto no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, será admitido o crédito do ICMS nas aquisições de bens para compor o ativo imobilizado quando o referido bem for utilizado diretamente na atividade-fim do estabelecimento que envolva a saída de mercadorias tributadas oneradas pelo imposto.

### **2.1.2.1.1 Valor mínimo para ativo imobilizado**

Com o surgimento da lei 12.973/2014 entrou em vigor algumas alterações referentes ao valor mínimo da imobilização, que até 2013 esse valor era de R\$ 326,61 e a partir de 2014 foi alterado para o valor de 1.200,00 reais. Valores abaixo do citado serão considerados como despesas e lançados contra o resultado.

Conforme art. 15 da lei:

Art. 15. O custo de aquisição de bens do ativo não circulante imobilizado e intangível não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a R\$ 1.200,00 (mil e duzentos reais) ou prazo de vida útil não superior a 1 (um) ano.

### **2.1.2.2 Imposto sobre circulação de mercadoria e serviços – ICMS**

O ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação) é de competência dos Estados e do Distrito Federal. O imposto conforme previsto no Art. 155, inciso II da Constituição Federal 1988 e sua regulamentação constitucional está prevista na Lei Complementar 87/1996 (a chamada “Lei Kandir”), alterada posteriormente pelas Leis Complementares 92/97, 99/99 e 102/2000 e 102/06, e pelos acordos firmados entre os estados, cada estado possui uma regulamentação específica devendo seguir os termos das normas gerais.

#### **2.1.2.2.1 Base de cálculo**

A base de cálculo do ICMS é o aspecto quantitativo do fato gerador. Na composição da base de cálculo do devido imposto entram além do valor da mercadoria o valor do frete, descontos condicionais, seguro, juros e outros valores que agregam o valor do bem ou do serviço. Isto quer dizer a base de cálculo compõe tudo que for cobrado ao destinatário, sendo assim o imposto sobre produtos industrializados (IPI) também é inserido na base de cálculo do ICMS. Quando a destinação da mercadoria for para consumidor final, uso e consumo ou ativo fixo do adquirente. De acordo com a Constituição Federal, cabe a lei complementar fixar a base de cálculo do ICMS, de modo que o montante do imposto a integre também na importação de bem, mercadoria ou serviço (FERREIRA, 2014).

#### **2.1.2.2.2 Alíquotas**

Segundo Oliveira (2012, p.71), a alíquota de ICMS é o percentual estabelecido pelo fisco para ser aplicado sobre a base de cálculo (valor da operação) para definição do valor do imposto a ser recolhido.

Portanto as alíquotas do ICMS elas podem ser divididas em alíquotas internas, quando são utilizadas para operações dentro do estado e interestaduais para operações utilizadas fora do estado, sendo que as alíquotas internas são individualmente determinadas pela legislação estadual de cada estado e as alíquotas interestaduais são definidas pelo Senado Federal e serão aplicadas nas operações com contribuintes localizados em outros Estados (Quadro 3).

Quadro 3 - Alíquotas de ICMS por Região

Sul e Sudeste, exceto Espírito Santo	7%	Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo
Sul e Sudeste, exceto Espírito Santo	12%	Sul e Sudeste, exceto Espírito Santo
Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo	12%	Todos os Estados incluindo o Distrito Federal

Fonte: Ferreira (2014), adaptado pelo autor

Além das alíquotas mencionadas no Brasil existem mais de 40 alíquotas, devido ao fato de cada estado poder definir a alíquota a ser utilizada nas suas operações internas, sendo que a menor alíquota não poderá ser inferior que a interestadual, que é de 7%.

Atenta-se que nas operações com produtos em relação a cesta básica a alíquota do ICMS será reduzida, portanto nas circulações interestaduais não incidirá a alíquota de 12% e sim de 7%.

No quadro 4 são apresentadas as alíquotas de operações interestaduais nos 26 estados brasileiros e Distrito Federal.

Quadro 4 - Alíquotas de ICMS interestaduais

	D E S T I N O																											
	AC	AL	AM	AP	BA	CE	DF	ES	GO	MA	MT	MS	MG	PA	PB	PR	PE	PI	RN	RS	RJ	RO	RR	SC	SP	SE	TO	EX
AC	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
AL	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
AM	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
AP	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
BA	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
CE	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
DF	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
ES	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
GO	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
MA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
MT	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
MS	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
MG	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	18	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7	4
PA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
PB	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
PR	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	18	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7	4
PE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
PI	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
RN	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	4
RS	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	18	12	7	7	12	12	7	7	4
RJ	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	19	7	7	12	12	7	7	4
RO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	4
RR	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	4
SC	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	17	12	7	7	4
SP	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	18	7	7	4
SE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	4
TO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	4
EX	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4

Fonte: Contabilidade no Brasil (2016)

### 2.1.2.2.3 Incidência

A incidência do ICMS está descrita no Art. 2º da Lei Complementar 87/1996, que determina:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

§ 1º O imposto incide também:

I - sobre a entrada de mercadoria importada do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo permanente do estabelecimento;

I – sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade; (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

II - sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

§ 2º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua.  
(BRASIL. Lei complementar 87/1996).

#### **2.1.2.2.4 Não cumulatividade**

Por determinação constitucional o ICMS é um imposto não-cumulativo, entretanto permite que haja compensação do imposto, ou seja, garante ao contribuinte a certeza do crédito do ICMS. No momento em que a mercadoria for vendida o ICMS estará embutido no valor total da nota fiscal e ao final do período o ICMS que o contribuinte tiver recolhido será determinado pela diferença entre o que o valor do devido tributo sobre a venda e aquele que foi pago no momento da compra. (OLIVEIRA. 2014).

#### **2.1.2.2.5 Seletividade**

Ao analisar o princípio da seletividade do ICMS, a Constituição Federal do Brasil em seu art. 155 § 2º, III, diz que, “poderá ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e serviços”. Ou seja, sua alíquota será reduzida para produtos básicos, como forma de facilitar o acesso da população menos abastada a produtos essenciais, de tal maneira, também será considerado como de função extrafiscal.

#### **2.1.2.2.6 Crédito**

Com base na Constituição Federal de 1988 o ICMS como pode-se ver que é um imposto não-cumulativo, ou seja, toda vez que se paga o ICMS pode-se deduzir do valor que se tem pago ou os que já foram pagos, nas compras do bem que se usou na operação.

Por exemplo, uma fábrica de tecidos nas suas vendas ela paga o ICMS, ao pagar o ICMS das vendas, a fábrica poderá deduzir o ICMS que foi pago para comprar as matérias primas e as máquinas que foram usadas para fabricar o tecido. Pode concluir que sempre que uma empresa, contribuintes do ICMS, adquiere bens para seu ativo imobilizado, que possuam vinculação direta com a produção, pode aproveitar os créditos referentes ao ICMS pagos no momento da compra, porém há regras que precisam ser observadas. Sabe-se que o Estado não permitiu a totalidade dos créditos de forma imediata, portanto as empresas só podem tomar o crédito do ICMS em 04 anos ou seja 1/48 avos. Existem algumas regras que vão definir essa possibilidade de aproveitamento do crédito do ICMS e essas regras se dão com base na Lei Complementar nº 87/1996, artigo 20.

Conforme o Art. 20 da Lei Complementar nº 87/1996, pode-se verificar algumas vedações referente ao crédito do ativo. Uma dessas vedações é a sua apropriação em determinadas aquisições, como por exemplo a compra de um veículo para o uso pessoal ou ainda aqueles que não serão usados para determinada atividade da empresa. Contrário a este fato, se o bem for realmente alheio a atividade da empresa não poderá em hipótese alguma ser apropriado o crédito do ICMS.

Lei Complementar nº 87/1996.

Art. 20. § 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

Ainda de acordo com o Art. que estabelece uma regra diferenciada para o aproveitamento do crédito do ICMS, ou seja, só é permitido o crédito se o bem adquirido for destinado a atividade-fim da empresa. Lei Complementar *Apud* Piccoli (2014, p. 39) comenta que caso o contribuinte estadual opte por exercer o seu direito a crédito em relação ao Ativo do estabelecimento, deverá fazê-lo em conformidade com o previsto no Art. 20 da Lei Complementar nº 87/1996.

Quadro 5 - Permissões X Vedações ao Crédito do Ativo Imobilizado

Permite o Crédito	Vedação ao Crédito
Desde que ligado à atividade-fim do estabelecimento	Entradas de mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento
Não definiu o conceito de atividade-fim	O bem ser utilizado exclusivamente para integração ou consumo em processo de industrialização, comercialização ou prestação de serviço não tributadas ou isentas sem direito à manutenção do crédito
Presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal	Bem deixar de ser utilizado na atividade a que se destinava, antes de 4 anos, a partir da data da ocorrência do fato

Fonte: Piccoli (2014), adaptado pelo autor

#### 2.1.2.2.7 Diferencial

Para Piccoli (2014, p. 52), o diferencial de alíquota nada mais é do que o recolhimento do ICMS devido pelo contribuinte quando adquirir bem para o ativo imobilizado de outro Estado, desde que a alíquota interestadual seja inferior à alíquota interna prevista na legislação do Estado adquirente.

Especialmente nas empresas que se tem o regime periódico de apuração do ICMS, ou seja, as empresas que pagam o ICMS e não são optantes do simples nacional. Esse regime recolhe o ICMS com base em um cálculo que envolve débitos e créditos dos produtos que são adquiridos e revendidos ou das matérias primas que são adquiridas, transformadas e revendidas como produtos. Contudo, têm algumas situações especiais que esses contribuintes precisam recolher o ICMS, não nas vendas, mas na entrada de mercadorias. Essas situações envolvem justamente as compras de produtos e mercadorias que não são revendidas ou que não são aplicadas diretamente no processo produtivo, ou seja, quando a empresa compra um bem para o ativo imobilizado esse bem fica na empresa e não integra diretamente o produto que é revendido, por essa situação quando a empresa adquire esse bem oriundos de outros estados brasileiros diferentes daquele onde a empresa está localizada, está sujeito ao diferencial de alíquota.

Por exemplo, uma confecção de camisas que está localizada em Sergipe comprou de um fabricante de tecidos que está em São Paulo, os tecidos vêm com uma alíquota de operação interestadual de 12% de ICMS, a alíquota interna do Estado

de Sergipe é de 18%, no entanto existe uma diferença da alíquota, mas como a confecção irá utilizar o tecido para produzir as camisas e irá ser vendida e no momento da venda será tributada as camisas com o tecido embutido nelas essa operação não está sujeita a recolhimento de diferencial de alíquota.

Piccoli (2014, p. 56) apresenta um quadro que tem a finalidade de demonstrar que nem sempre o diferencial de alíquotas será de 6%. Caso o produto se enquadre na alíquota de 4%, a diferença seria calculada para este percentual.

Considerando operação entre contribuintes do ICMS com produto no valor de R\$ 12.000,00.

Quadro 6 - Operações entre contribuintes do ICMS

Critérios	Venda entre contribuintes DE/PARA:				Outros Estados para SE
	SP para MG	SC para PE	BA para AM	TO para RS	
Alíquota interestadual	12 %	7%	12%	12%	4%
ICMS destacado no documento fiscal	R\$ 1.440,00	R\$ 840,00	R\$ 1.440,00	R\$ 1.440,00	R\$ 480,00
Alíquota interna do destinatário para o produto	18 %	17%	12%	25%	18%
Diferencial de alíquotas	R\$ 720,00	R\$ 1.200,00	-	R\$ 1.560,00	R\$ 1.680,00

Fonte: Piccoli (2014), adaptado pelo autor

Uma observação importante é que o diferencial de alíquota do ICMS também é recolhido sobre a prestação de serviços de transportes interestaduais.

#### 2.1.2.2.8 Novo ICMS - DIFAL

Atenta-se que após anos de discussão entrou em vigor uma nova proposta que modifica o recolhimento do ICMS sobre produtos em operações de vendas interestaduais. Em janeiro de 2016 foi adquirido um novo sistema de recolhimento de ICMS, medida baseada na Emenda Constitucional 87/2015, tornando-se obrigatória uma nova forma de recolhimento do DIFAL. Antes desta data o recolhimento do ICMS era recolhido totalmente pelo estado onde estava localizado o estabelecimento, depois da emenda o ICMS será compartilhado entre os estados de origem e destino, até ser totalmente recolhido para o estado de destino.

Nesse caso, o Convênio ICMS 93/2015 regulamentou os procedimentos operacionais em âmbito nacional, a aplicação do DIFAL para operações interestaduais

para não contribuintes do ICMS e para o consumido final. A diferença desta nova modalidade de recolhimento que é o DIFAL é que esse procedimento é realizado no momento em que a nota fiscal é emitida, no entanto quem recolhe esse diferencial é quem emite a nota e não quem compra o produto.

Portanto, o diferencial das alíquotas interestaduais e a alíquota interna do estado de destino devem ser partilhados entre os estados de origem e destino. Sendo que em 2016, 40% será destino e 60% origem, 2017 serão partilhados 60% destino e 40% origem, em 2018 80% vai para o destino e 20% para origem e em 2019 100% ficará com o estado de destino. Outra mudança que ocorreu com o convênio 93/2015, foi a aplicação do FECP – Fundo de Combate à Pobreza, que está previsto na Constituição Federal e que alguns estados podem opinar em adotar. O FECP é um adicional de no máximo 2% ao ICMS nas operações de produtos específicos que tais produtos cobertos dependerão da legislação de cada estado.

#### **2.1.2.2.9 Forma de apropriação**

Quanto a forma de apropriação do devido imposto, Piccoli (2014, p. 58)

O crédito do imposto, pago a título de diferencial de alíquota, fica submetido às mesmas regras e condições do crédito realizado por ocasião da entrada do bem e destacado no documento fiscal de aquisição que acompanhou as mercadorias destinadas ao Ativo do estabelecimento.

Ou seja, quando existir diferencial de alíquota numa aquisição de um ativo fixo para entidade, independente do recolhimento do imposto ao fisco estadual o valor do diferencial também é passível de apropriação de crédito ao contribuinte, inserido as mesmas regras ao bem principal podendo se creditar em 48 parcelas.

O valor do ICMS a título de diferencial de alíquota terá que ser somado junto ao valor do ICMS destacado em documento fiscal de aquisição do ativo fixo para os determinados cálculos referente as parcelas para a apropriação do crédito.

#### **2.1.2.2.10 Serviço de transporte**

Uma outra forma de crédito do ICMS sobre bens do ativo para a entidade é o crédito do ICMS incidente ao serviço de transporte sendo ele interestadual ou intermunicipal deste bem. Somente fará jus ao crédito do ICMS incidente sobre o serviço de transporte o responsável pela sua contratação e pagamento à transportadora, denominado de tomador do serviço de transporte (PICCOLI, 2014).

Diante disso entende-se que o tomador do serviço de transporte é que receberá o documento fiscal referente ao serviço e caso possa, poderá ter direito ao crédito. Deve-se identificar o tomador com base no documento fiscal de aquisição do seu devido bem, com isso deve-se ser analisado as cláusulas comerciais o CIF e o FOB.

Quadro 7 - Serviços de Transportes

CIF	FOB
Remetente > Frete pago	Destinatário > Frete a pagar

Fonte: Autor (2016)

Diante do exposto o frete também será apropriado as mesmas regras de quando se adquire um bem, ou seja, sua escrituração também será de 48 parcelas, lembrando que é obrigatório constar no CIAP. Contudo, o contribuinte estará se creditando do ICMS do ativo imobilizado, do diferencial de alíquotas e do frete.

É necessário destacar que para essa apropriação de crédito do ICMS referente ao serviço de transporte seja ela interestadual ou intermunicipal deve-se ter o documento fiscal e que esteja destacado o ICMS, ou seja a CTRC e o CT-e. Desta forma se sujeita as mesmas regras e condições da legislação para essa prestação de serviço de transporte. Lembrando também que alíquota do ICMS da prestação de serviço de transporte poderá ser diferente da alíquota do devido bem.

#### **2.1.2.2.11 Peças e parte**

Com relação a aquisição de partes e peças destinada ao bem para o ativo imobilizado se ver uma complexidade de entendimento muito grande por parte dos fiscos estaduais. Muitos bens precisam de manutenção, reforma ou até mesmo uma aquisição para a construção do mesmo. Diante disso os Estados e o Distrito Federal possuem um posicionamento particular nem sempre favorecendo o contribuinte, contudo cabe ao contribuinte analisar junto com o ente federado onde a entidade está localizada para que possa proceder de forma correta como se deverá se creditar, para que não tenha o risco de glosa do crédito pelo fisco.

O contribuinte também deve se atentar ao fato da aquisição de partes e peças para fins de construção de um ativo, vendo que isso é muito comum em algumas empresas industriais, em muitas delas o devido controle é feito através da contabilidade. Tendo em vista que os fiscos estaduais não possuem um certo controle

de previsão para a emissão de documento fiscal para o fim de ativar o devido bem quando estiver na sua fase de conclusão da sua construção.

É de grande importância enfatizar que os fiscos estaduais só permitem o crédito do ICMS somente no período em que o bem produzido estiver totalmente concluído.

#### **2.1.2.2.12 Leasing**

Conforme a Lei nº 6.099/1974 o arrendamento mercantil também conhecido como (Leasing), é um contrato financeiro em que a pessoa jurídica adquire um bem por uma instituição financeira, com isso a legislação brasileira prever dois tipos de leasing, o financeiro e o operacional.

Por exemplo, a empresa JS não tem recursos em seu caixa daí então precisa adquirir uma máquina para dar continuidade a sua produção, com isso vai a uma instituição financeira para realizar uma operação de arrendamento mercantil o (Leasing), nesse caso o banco será o destinatário da nota fiscal da compra e venda e a os dados da empresa JS vão constar como dados adicionais do documento fiscal.

Quanto ao efeito do direito ao crédito do ICMS sobre os bens de ativo fixo da entidade, existem discursões referente a esta operação. Em alguns estados brasileiros o crédito do ICMS incide sobre as operações relacionados ao leasing, mas se tem um pouco de dificuldade quando o crédito é relacionado ao bem do ativo imobilizado. Sendo assim entende-se que o contribuinte fará crédito em 1/48 avos conforme as regras estabelecidas de crédito para bens do ativo imobilizado.

É importante lembrar que o leasing referente ao tratamento fiscal seja ele com valor residual ou não para fins de crédito ele não será alterado (PICCOLI, 2014).

#### **2.1.2.2.13 Suspensão do crédito**

As entidades que exerce o direito ao crédito do ICMS sobre aquisição de ativo fixo, de fato a regra é de recuperar esse crédito em 1/48 avos, mas para isso o bem tem que está totalmente ligado a atividade-fim da empresa e que esse bem esteja em utilização. Contudo existe algumas situações que suspendem esse crédito de ICMS algumas como a transferência desse bem, a baixa do bem, alguns acidentes (incêndio, entre outros), de fato quando o bem não estiver mais em seu uso diretamente ligado a atividade-fim da empresa o crédito do ICMS durante esse tempo de 48 meses deve-se cessar totalmente o seu creditamento.

Sabe-se que quando se fala de bens do ativo imobilizado, causam algumas polêmicas pelo fato da sua subjetividade, portanto cada estado olha com um tratamento fiscal diferente para cada uma dessas situações expostas. Um ponto importante é que cada Unidade da Federação que exigem o ICMS na saída de bens do ativo imobilizado, observa-se que algumas tem redução na sua base de cálculo, tributação integral, isenção, entre outros.

No Estado de Sergipe por exemplo no RICMS-SE/2002, artigo 39, anexo II, item 1 e nota 1, vai falar que a sua tributação pode ser com a base de cálculo reduzida e ou tributação integral. Um ponto importante também é que no Estado de Sergipe quando um ativo fixo é transferido para outro estabelecimento do mesmo titular, seja também transferido o eventual saldo credor, ou seja caso o contribuinte não tenha se creditado do total de 48 parcelas permitida pela legislação as parcelas que ainda faltam se creditar elas podem ser repassadas para o outro estabelecimento que está adquirindo o bem, para que o contribuinte continue se apropriando do restante das parcelas, a fundamentação legal está no RICMS-SE/2002, artigo 48.

#### **2.1.2.2.14 Controle de crédito de ICMS ativo permanente (CIAP)**

Conforme a Lei Complementar 87/1996, artigo 20, § 5º, VI, determina que o crédito do ICMS referente ao ativo permanente, depois de apurado e calculado, ser lançado com os demais créditos, para compensação previsto na legislação, em livros próprios da entidade ou de alguma outra possibilidade que a legislação determinar.

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

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado: (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000).

VI – Serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 19, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo; e (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

Sendo assim, nesse contexto que o CIAP foi criado, para regulamentar o Lei Complementar 87/96 (Lei Kandir), que possibilita a todos os contribuintes do ICMS a apropriação do seu crédito nas aquisições de bens referente ao ativo permanente. Contudo existe uma manutenção que requer um controle especial que é através do livro CIAP, por meio do ajuste Sinief nº 09/1997 e posteriormente também sofreu algumas alterações por meio do ajuste Sinief nº 03/2001.

O controle de crédito do ICMS do ativo permanente (CIAP) previa alguns modelos de controle para apuração do valor-base do estorno do seu crédito e do seu total estorno mensal sobre o ativo fixo da entidade que por base no artigo 20, § 5º da LC 87/1996 o contribuinte deveria utilizar esses modelos (Quadro 8) para a apuração do crédito do devido imposto.

Quadro 8 - Modelos CIAP

	<b>Controle Individualizado</b>	<b>Controle Englobado</b>
<i>Até dezembro/2000</i>	B	A
<i>Desde dezembro/2001</i>	D	C

Fonte: Piccoli (2014), adaptado pelo autor

Com a mudança da legislação, os modelos A e B tinham a finalidade de apurar o valor da base do estorno do crédito e o total do estorno mensal conforme a lei complementar 87/1996, com isso cada estado estabelecia seu modelo de apuração de acordo sua legislação interna. Em contraponto, Piccoli (2014) afirma que 2 novos modelos – C e D – de CIAP foram instituídos para adequação dos controles da legislação existente, pois apuram o crédito do ICMS em 1/48 avos, diferentemente dos modelos supracitados. Os novos modelos podem ser visualizados nos Quadros 9 e 10.



creditar uma única vez do valor do imposto. Ou seja, assim que o bem dava entrada no estabelecimento o contribuinte lançava o ICMS de forma integral e em seguida já se utilizava para abater no ICMS apurado em relação as suas saídas tributadas.

Diante a situação o artigo 20 da Lei Complementar nº 87/1996, sofreu uma grande alteração pela Lei Complementar nº 102/2000, assim a partir de 01.01.2001 o crédito do ICMS sobre o ativo fixo passou a ser atribuído de forma parcelada, ou seja, em 48 parcelas, lembrando que a primeira avo só poderia ser apropriado no mês em que o bem tivesse dado entrada no estabelecimento.

É de grande importância ressaltar que os cálculos para o crédito se baseiam na legislação aplicando em todo território nacional. Por exemplo, a fórmula para a parcela máxima mensal do crédito se dar por meio de todo ICMS destacado na nota fiscal de aquisição do ativo fixo dividindo esse valor por 48 parcelas.

Exemplo: Valor de um bem adquirido por R\$ 50.000,00.

ICMS incidente (12%): R\$ 6.000,00

DIFAL (6%): 3.000,00

ICMS incidente sobre o transporte: (R\$ 2.000,00 x 12%): R\$ 240,00

48 meses

$$\text{Parcela máxima mensal do crédito} = \frac{[\text{ICMS incidente} + \text{difal} + \text{ICMS serv transporte}]}{48 \text{ parcelas}} \quad \dots(I)$$

$$\text{Parcela máxima mensal do crédito} = \frac{[6.000,00 + 3.000,00 + 240,00]}{48}$$

$$\text{Parcela máxima mensal do crédito} = \text{R\$ } 192,50$$

Contabilização do ICMS da nota fiscal:

D – Imobilizado ..... \$ 44.000,00

D – ICMS a recuperar..... \$ 6.000,00

C – Bancos ..... \$ 50.000,00

Contabilização do ICMS DIFAL:

D – ICMS a recuperar..... \$ 3.000,00

C – Bancos ..... \$ 3.000,00

Identificando o valor da parcela máxima mensal, o contribuinte não vai precisar mais fazer esse cálculo, mas ele terá que verificar o percentual de saídas tributadas do estabelecimento para daí aplicar sobre o valor da parcela máxima

mensal do crédito. Verificando assim o valor total de saídas tributadas no período, a manutenção do crédito, caso haja exportação também deverá ser embutido e depois dividir pelo valor total das saídas tributadas.

Exemplo: O estabelecimento apresentou valores referente ao mês na aquisição do bem

Valor total de saídas tributadas no período: R\$ 280.000,00

Exportação: R\$ 30.000,00

Saídas isentas: R\$ 60.000,00

Manutenção do crédito: R\$ 120.000,00

Valor total de saídas tributadas: R\$ 490.000,00

$$\text{Fator} = \frac{[\text{valor total de saídas tributadas no período} + \text{manutenção do crédito}]}{\text{valor total de saídas tributadas}} \quad \dots(\text{II})$$

$$\text{Fator} = \frac{[280.000,00 + 30.000,00 + 120.000,00]}{490.000,00}$$

$$\text{Fator} = 0,877$$

Exemplo: O estabelecimento adquiriu um bem no valor de R\$ 200.000,00

a – valor do ICMS constante na nota fiscal

b – valor do ICMS referente ao DIFAL

c – total de saídas ou prestações tributadas (d + e + f)

d – valor das saídas isentas ou não tributadas com manutenção do crédito

e – valor da saída isentas ou não tributadas

f – valor das saídas ou prestações tributadas (c – d – e)

48 meses

$$\text{Valor do crédito} = \left\{ \left[ \frac{a+b}{48} \right] \times \left[ \frac{d+f}{c} \right] \right\} \quad \dots(\text{III})$$

$$= \left\{ \left[ \frac{24.000,00 + 12.000,00}{48} \right] \times \left[ \frac{150.000,00 + 600.000,00}{1.000.000,00} \right] \right\}$$

$$= \left\{ \left[ \frac{36.000,00}{48} \right] \times \left[ \frac{750.000,00}{1.000.000,00} \right] \right\}$$

$$= \{750,00 \times 0,75\}$$

$$\text{Valor do Crédito} = \text{R\$ } 562,50$$

Diante desta situação verifica-se que é de grande importância observar que o valor das 48 parcelas não será fixo, ou seja, o contribuinte mensalmente terá que calcular o valor do devido crédito, sempre observando o valor das saídas tributadas e não tributadas do período correspondente.

### **3 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Conforme apresentado, este trabalho demonstra a importância de o contribuinte avaliar de forma correta e eficiente uma maneira de se creditar do seu referido imposto, mas sempre tendo como base a legislação visto que qualquer descumprimento da lei, poderá causar erros que chegam até causar um grande impacto referente a área tributária da entidade.

Antes de entrar em vigor a nova lei, o contribuinte podia se creditar do valor integral do ICMS referente a aquisição do ativo fixo. Diante a alteração da lei o contribuinte ainda pode se creditar, mas a nova sistemática de apropriação desse crédito mudou, favorecendo assim o fisco e o contribuinte acabou sendo prejudicado pois o seu crédito diminuiu de uma forma drástica. Diante disso, o CIAP vem mostrar ao contribuinte uma visão melhor de controle referente ao seu crédito de ICMS.

Entre os pontos apresentados dar-se a importância ao creditamento do ICMS referente ao DIFAL, algumas partes e peças que compõem o ativo imobilizado, fretes até mesmo o leasing, sendo que muitos não sabiam que podia se creditar do ICMS referente a essas apropriações que de fato está baseada em toda legislação.

Assim sendo, diante estudo abordado o CIAP é um mecanismo de ajustes para melhorias da empresa e também para dar uma melhor visão ao fisco. Proporciona assim uma confiabilidade e segurança maior diante tantos erros de creditamento referente ao ICMS.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF, Senado, 1998

BRASIL, Emenda Constitucional nº 87, de 16 de abril de 2015

BRASIL, Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976

BRASIL, Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014

BRASIL, Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996

BRASIL, Lei Complementar nº 102, de 11 de julho de 2000

BRASIL, Decreto nº 21.400, de 10 de dezembro de 2002. – Regulamento do ICMS

BRASIL, Convênio ICMS nº 93, de 17 de setembro de 2015

Comitê de Pronunciamentos Contábeis Pronunciamento Técnico CPC – 00 (R1)

Comitê de Pronunciamentos Contábeis Pronunciamento Técnico CPC – 27 Ativo Imobilizado

Contabilidade no Brasil (2016) <<http://www.contabilidadesobrasil.com.br/aliquotas-internas-2016/>>. Acesso em 24 de setembro de 2016

Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC. Disponível <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/>>. Acesso em 21 de agosto de 2016

Tax Contabilidade (2014) <<http://www.taxcontabilidade.com.br>>. Acesso em 28 de outubro de 2016

FERREIRA, Ricardo J. **Contabilidade básica**, 12ª. Ed, Rio de Janeiro: Editora Ferreira, 2014

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 10ª. Ed, São Paulo: Editora Atlas, 2009

OLIVEIRA, Luís Martins et all. **Manual de Contabilidade Tributária**. 12ª. Ed, São Paulo: Editora Atlas, 2013

OLIVEIRA, Luís Martins et all. **Manual de Contabilidade Tributária**. 13ª. Ed, São Paulo: Editora Atlas, 2014

PICCOLI, Karin Rose Mussi Botelho. **Manual do Ativo/CIAP**. 1ª. Ed, São Paulo: Editora IOB, 2014

ZANLUCA, Júlio César. **ICMS – Teoria e Prática**. Curitiba/PR: Editora Maph, 2008

## **ABSTRACT**

The Credit Control ICMS permanent assets (CIAP) covers the importance of knowing the real value to be immobilized, also points out the correct survey of credit and what are the allowed values for immobilization, aims to control credit of the tax on the acquisition of a fixed asset to an establishment. Due to this fact, that scientific research aims to answer the following question: how accounting is used to control instruments for records of the Fixed Assets ICMS credits and which values can be added and removed from that active? For this was used as a general objective: to analyze the control and registration of VAT on fixed assets. In order to achieve the above general objective will be necessary to draw specific objectives: to verify the legal basis that guarantees the right to ICMS credit on fixed assets, identify how the CIAP controls the ICMS credit installments, identify which values are part and or enter the base asset calculation and analyze the ICMS accounting as well. For answers on the issues raised and the objectives outlined will be used as methodology the literature. Thus, the entity must have a very effective and efficient control to your credit decision related to ICMS and can get better results in their activities and avoiding the most errors on your crediting.

Keywords: CIAP. Permanent assets. ICMS Credit Control.