

**FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE
SERGIPE - FANESE
NÚCLEO DE PÓS-GRADUAÇÃO E EXTENSÃO - NPGE
CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO "LATO SENSU"
ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO FISCAL E PLANEJAMENTO
TRIBUTÁRIO IV**

EDGARD DANTAS DOS SANTOS JUNIOR

**O IMPÁCTO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO PREÇO
FINAL DO PRODUTO NO SEGMENTO DE AUTO PEÇAS**

**Aracaju/SE
2009**

EDGARD DANTAS DOS SANTOS JUNIOR

**O IMPÁCTO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO PREÇO
FINAL DO PRODUTO NO SEGMENTO DE AUTO PEÇAS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Núcleo de Pós-Graduação e Extensão da FANESE, como requisito para obtenção do título de Especialista em Gestão Fiscal e Planejamento Tributário IV.

EDGARD DANTAS DOS SANTOS JUNIOR

**O IMPÁCTO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO PREÇO
FINAL DO PRODUTO NO SEGMENTO DE AUTO PEÇAS**

**Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Núcleo de Pós-Graduação
e Extensão da FANESE, como requisito para obtenção do título de Especialista em
Gestão Fiscal e Planejamento Tributário IV.**

Edgard Dantas dos Santos Junior

Aprovado (a) com a média: _____

Aracaju (SE), 07 de Dezembro de 2009.

RESUMO

O presente artigo objetiva esclarecer e discorrer sobre substituição tributária e suas implicações nos preços finais dos produtos no segmento de autopeças, bem como evidenciar a importância de analisar a implantação da modalidade, analisando a causa e efeito do tributo sobre a sociedade que pagará o mesmo sempre de forma passiva. Sabe-se que vários novos produtos como, bebidas alcoólicas, produtos de higiene pessoal e de perfumaria, medicamentos, produtos de limpeza, produtos fonográficos, autopeças, ração animal, lâmpadas, pilhas e baterias elétricas, papel, alimentos e materiais de construção, foram incluídos no regime de substituição tributária do ICMS no Estado de Sergipe. É elementar que o estado precisa de uma política de arrecadação eficiente. Política eficiente não significa, de modo algum aumento de tributos, tampouco sufocar o capital de giro das pequenas empresas. É preciso que haja uma política social dentro da política tributária, adimplindo de todos os contribuintes de uma forma mais justa e menos onerosa. Para tanto, a pesquisa foi estruturada em duas etapas. A primeira, a leitura bibliográfica analisando as principais características da modalidade. A segunda, com os dados bibliográficos e conhecimento afins e pesquisa de campo, foram analisados as informações de forma a surtir o resultado objetivado e, assim, obter respostas do que foi proposto investigar. Como resultado chegou-se a conclusão de que, a substituição tributária inflaciona alguns segmentos da cadeia comercial, principalmente as empresas onde existe um acirramento da concorrência e margens de lucratividades menores, pois com os percentuais de IVAs elevados as despesas com os tributos refletem diretamente no preço do produto e conseqüentemente no fluxo de caixa da empresa.

Palavras-chaves: ICMS, tributos e modalidades

ABSTRACT

The present article aims to explain and to talk about tax substitution and his implications in the prices of the products, as well as to show the importance up of analysing the introduction of the modality, analysing the cause and effect of the tribute on the society that will always pay it in the passive form. The persons know that several new products with, alcoholic drinks, products of personal hygiene and of perfumery, medicines, products of cleaning, phonographic products, car spares, animal ration, lamps, batteries and electric batteries, paper, foods and building materials, they were included in the regime of tax substitution of the ICMS in the State of Sergipe. It is elementary that the state needs a politics of efficient tax revenue. Efficient politics does not mean, in no way I increase of tributes, neither to suffocate the working capital of the small enterprises. It is necessary that there is a social politics inside the tax politics, doing so that all the taxpayers fulfill the obligations of a form and less onerous. For that, the inquiry was structured in two stages. The first one, the bibliographical reading analysing the principal characteristics of the modality. The second one, with the bibliographical data and relevant knowledge, were analysed the informations of form to produce the aimed result and, so, to obtain answers of what to investigate was proposed. As With the results, it were ended that, the tax substitution inflates some segments of the commercial chain, principally the enterprises where it exists an increase of the competition and edges of less profitability, so with the percentages of IVAs lifted up the expenses with the tributes influence straightly about the price of the product.

Key words: ICMS, tributes and modalities

SUMÁRIO

| | |
|---|-----------|
| RESUMO..... | 04 |
| ABSTRACT..... | 05 |
| 1 INTRODUÇÃO..... | 07 |
| 1.1 Metodologia..... | 08 |
| 1.2 Justificativa..... | 08 |
| 1.2.1 Relevância Acadêmica..... | 08 |
| 1.2.2 Relevância social..... | 08 |
| 1.2.3 Interesse Social..... | 08 |
| 1.2.4 Viabilidade da Pesquisa..... | 08 |
| 2 SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA..... | 09 |
| 2.1 Dependência de Convênio e Aplicação..... | 10 |
| 2.2 Base de Cálculo..... | 11 |
| 2.3 Valor do ICMS Substituto..... | 12 |
| 2.4 Tributação Única..... | 12 |
| 3 ESPÉCIES DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO ICMS..... | 13 |
| 3.1 Operações Anteriores..... | 13 |
| 3.2 Operações Subsequentes..... | 13 |
| 3.3 Operações Concomitantes..... | 13 |
| 3.4 Contribuinte Substituto..... | 13 |
| 4 PARTICULARIDADES DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA..... | 14 |
| 4.1 Responsável..... | 15 |
| 4.2 Restituição..... | 15 |
| 4.3 Operações Interestaduais Já Tributadas Anteriormente..... | 15 |
| 4.4 Forma de Recolhimento do Imposto..... | 15 |
| 5 PROVÁVEL AUMENTO DE PREÇOS EM VIRTUDE DA MODALIDADE..... | 16 |
| 4.1 Análise Prática..... | 16 |
| 5 ANÁLISE DOS RESULTADOS..... | 17 |
| 6 CONCLUSÃO..... | 18 |
| 7 REFERÊNCIAS..... | 19 |

1 INTRODUÇÃO

Lançar uma forma de tributação sem medir sua consequência a sociedade é uma praxe dos governantes, é obvio que existe uma guerra fiscal monstruosa, somadas a uma eterna tentativa da classe empresarial em burlar a legislação tributária, entretanto sabe-se que trapalhadas tributárias tem sido uma marcante característica do estado ao longo dos anos, muitas delas até com intuito de diminuir a carga tributária, contudo a quem compete a instituição do tributo, tem tido pouco conhecimento sobre o assunto, militando de forma desastrosa e aumentando a carga tributária onde deveria haver redução.

Implantar a Substituição Tributária pode ser mais prático para o fisco, facilitando a arrecadação e a fiscalização, mas é preciso ter consciência que mais uma vez a sociedade vai suportar um possível aumento nos preços por conta dos efeitos inflacionários que Substituição Tributária provoca, bem como a empresa terá que ter um capital circulante líquido para suportar evidentes antecipações de valores. Isto porque o ICMS cobrado pelo regime é recolhido antecipadamente pelo fabricante ou importador, isto é, mesmo antes de o produto ser vendido pelo comércio em geral, o mesmo já está pago (retido na fonte) antecipadamente, outro detalhe: para o recolhimento do ICMS a título de substituição tributária a Secretaria da Fazenda do Estado de Sergipe atribui margens de lucro para cálculo do imposto (os IVAs), as quais, estão muito maiores do que as margens de lucro efetivamente praticadas pelo mercado atacadista, distribuidor e varejista.

No exercício de suas atividades atribuídas, o fisco tem buscado encontrar maneiras que lhe garanta uma arrecadação eficiente e que facilite a fiscalização e o cumprimento das obrigações fiscais exercidas pelos contribuinte. A adoção da sistemática que aparentava ser mais uma tentativa de tornar eficaz a maquina pública, consiste na atribuição da responsabilidade pelo pagamento do ICMS a determinados contribuintes, em relação às operações e prestações praticadas por outro, o fato teve seu início da década de 70 e vem sendo utilizada com uma frequência cada vez maior.

Essa sistemática entende-se por Substituição Tributária (ST), regime pelo qual a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido é transferida a determinado contribuinte do ICMS. Origina-se antecipação do fato gerador, numa espécie de fato gerador presumido. Historicamente, o fenômeno da substituição não se trata de mera criação de nossos legisladores, tal regime jurídico-tributário tem origem bem antiga. A sujeição passiva por substituição é instituto encontrado nas legislações e diversos países.

1.1 METODOLOGIA

O método de pesquisa utilizado foi o de campo, a forma de estudo foi a exploratória tendo como instrumento a observação dos fatos ocorridos na instituição analisada, para composição da amostra foi utilizado a maior empresa varejista do segmento de peças automotivas do estado, Auto Peças Macedo Ltda.

Quanto aos procedimentos foram utilizadas as diversas notas fiscais recebidas de seus fornecedores localizados na sua maioria fora do estado de Sergipe, aplicando a substituição tributária praticada sobre a margem de valor agregado adotada pelo fisco, outra observação foi o preço fixado pela empresa aos seus clientes, foi também utilizadas consultas ao site da SEFAZ e ao seu plantão fiscal, outros dados foram retirados do banco de dados do programa gerenciador da empresa.

1.2 JUSTIFICATIVA

1.2.1 Relevância acadêmica

Contribuir com um material teórico baseado em uma empresa de auto peças, por se tratar de segmento abrangido pela substituição tributária, e assim possibilitar a novos acadêmicos e ao mundo científico informações adicionais para o estudo do tema substituição tributária e preço final.

1.2.2 Relevância social

Esclarecer as causas de prováveis reajustes de preços deixando os produtos com margem maiores após a implantação da substituição tributária no estado lançando sobre o consumidor final o ônus da modalidade.

1.2.3 Interesse pessoal

Adquirir um aprofundamento teórico maior do tema abordado, aumentando nossos conhecimentos de desenvolvimento do projeto de pesquisa e, contribuir para a solução da dificuldade encontrada na empresa.

1.2.4 Viabilidade da pesquisa

As condições da pesquisa são favoráveis, pois se tem o material teórico, a liberdade para a coleta de informações e também, trata-se de um tema pouco ou nenhuma vez abordado em uma academia com esse enfoque.

2 SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Segundo Bernardi (2004, p116) o ICMS “é um imposto cobrado sobre a circulação de mercadorias e alguns serviços classificados (fretes)”. O ICMS é calculado por dentro, isso quer dizer que no preço de venda já está embutido o valor do ICMS incidente. Segundo Assef (2003, p.16), “é o principal tributo estadual, em termos de receitas correntes. É um imposto proporcional, com alíquota diferenciada, variando de acordo com o tipo de mercadoria ou serviço e com os destinos das operações”. É um imposto não cumulativo, o que significa a possibilidade de aproveitamento dos créditos gerados em cada etapa da comercialização

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.

Assim temos na legislação 2 modalidades de contribuintes:

- 1) Contribuinte Substituto: é aquele eleito para efetuar a retenção e/ou recolhimento do ICMS;
- 2) Contribuinte Substituído: é aquele que, nas operações ou prestações antecedentes ou concomitantes é beneficiado pelo diferimento do imposto e nas operações ou prestações subseqüentes sofre a retenção.

A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, 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.

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

Outra particularidade deste imposto é a substituição tributária, afim de se evitar ou reduzir a sonegação tributária de ICMS nas vendas ao consumidor final para alguns produtos muito vulneráveis a essa prática, o governo criou o sistema do contribuinte substituto, ou seja, o sistema em que o fabricante recolhe o imposto em lugar do varejista ou do atacadista.

Segundo Ângelo (2000, p.103) “nessa tese, existe não somente o argumento da redução da sonegação, mas também a certeza de que a organização das indústrias que estão por trás dos produtos sujeitos a essa tributação é muito maior do que a dos varejistas e atacadistas, além do fato de que se concentram os agentes de recolhimento à medida que seria necessária a fiscalização de um número expressivamente menor de estabelecimentos”.

Essa mecânica de recolhimento de ICMS baseia-se na pressuposição de que o varejista venderia determinados produtos por um preço que seria majorado pelo fisco e logo após essa majoração seria então aplicado o percentual de ICMS.

Como exemplo pode ser citado os combustíveis, em que as refinarias substituem as distribuidoras e os postos de serviços e as indústrias de cigarro, que recolhem o tributo pelos bares e restaurantes. Segundo Assef (2003, p.21) “a tendência de criação de substitutos tributários, nos mais diversos ramos de negócios é muito forte, face a enorme facilidade de apuração do imposto devido e, particularmente, a redução nos níveis de sonegação fiscal.” Este tópico ganha cada vez mais importância e ênfase havendo grande tendência de multiplicação nas atividades sujeitas à substituição tributária.

2.1 - Dependência de Convênio e Aplicação

A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados. O contribuinte substituto para cálculo e recolhimento do ICMS da substituição tributária observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Outra particularidade deste imposto é a substituição tributária, afim de se evitar ou reduzir a sonegação tributária de ICMS nas vendas ao consumidor final para alguns produtos muito vulneráveis a essa prática, o governo criou o sistema do contribuinte substituto, ou seja, o sistema em que o fabricante recolhe o imposto em lugar do varejista ou do atacadista.

O nascimento de um convênio surge nas reuniões periódicas que são realizadas entre os estados e o Distrito Federal, onde participam um representante de cada unidade da

federação e do governo federal. É esse grupo de representantes que forma o Conselho Nacional de Política Fazendária

Empresa situada no estado do PR, remetendo mercadorias sujeitas à substituição tributária para SP, deverá observar às disposições da legislação paulista, no que se refere à alíquota, base de cálculo, margem de valor agregado e demais normas aplicáveis ao recolhimento do ICMS da substituição tributária.

2.1.1 - Base de Cálculo

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 subseqüentes, 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 subseqüentes.

Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido. Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço.

2.1.2 - Valor do ICMS Substituto

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

Este valor será somado na fatura/duplicata. Portanto, trata-se de um valor a ser cobrado do adquirente, junto com o valor das mercadorias ou serviços faturados.

Exemplo:

Valor das mercadorias: R\$ 1.000,00

Valor do ICMS substituto: R\$ 240,00

Valor total da fatura: R\$ 1.240,00

2.1.3 - Tributação única

Em relação às operações subseqüentes, em razão da sistemática substitutiva do ICMS, as posteriores operações e prestações internas realizadas pelos contribuintes substituídos não mais terão recolhimento do ICMS, encerrando-se o ciclo de tributação. Também não cabe restituição ou cobrança complementar do imposto quando a operação ou a prestação subseqüente à cobrança do ICMS se realizar com valor inferior ou superior àquele estabelecido – desde que a operação seja realizado dentro do próprio estado do contribuinte substituído. Observe que, se a mercadoria for objeto de nova saída interestadual, haverá necessidade de calcular novamente o ICMS substituição - desde que o Estado destinatário das mercadorias exija tal procedimento.

3 ESPÉCIES DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO ICMS

3.1 – Operações anteriores

Nesta hipótese de substituição tributária, a legislação atribui a determinado contribuinte a responsabilidade pelo pagamento do ICMS em relação às operações anteriores. Nesta espécie se encontra o diferimento do lançamento do imposto.

3.2 – Operações subseqüentes

A ST em relação às operações subseqüentes caracteriza-se pela atribuição a determinado contribuinte (normalmente o primeiro na cadeia de comercialização, o fabricante ou importador) pelo pagamento do valor do ICMS incidente nas subseqüentes operações com a mercadoria, até sua saída destinada a consumidor ou usuário final.

3.3 – Operações concomitantes

Esta espécie de Substituição Tributária caracteriza-se pela atribuição da responsabilidade pelo pagamento do imposto a outro contribuinte, e não àquele que esteja realizando a operação ou prestação de serviço, concomitantemente à ocorrência do fato gerador. Nesta espécie se encontra a Substituição Tributária dos serviços de transportes de cargas.

3.4 - Contribuinte Substituto

Segundo Mariano (2007, P. 54) “É o responsável pela retenção e recolhimento do imposto incidente em operações ou prestações antecedentes, concomitantes ou subseqüentes”, inclusive do valor decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações de destinem mercadorias e serviços a consumidor final. Em regra geral será o fabricante ou importador no que se refere às operações subseqüentes.

3.5 - Contribuinte Substituído

Segundo Mariano (2007, P. 54) “É aquele que tem o imposto devido relativo às operações e prestações de serviços pagos pelo contribuinte substituto.” Sua responsabilidade em recolher o tributo é transferida para esfera de seu fornecedor, toda cadeia de circulação agora estará desonerada de tributação.

4 PARTICULARIDADES DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

4.1 - Responsável

O contribuinte que receber, de dentro ou de fora do Estado, mercadoria sujeita à substituição tributária, sem que tenha sido feita a retenção total na operação anterior, fica solidariamente responsável pelo recolhimento do imposto que deveria ter sido retido. Na hipótese de responsabilidade tributária em relação às operações ou prestações antecedentes, o imposto devido pelas referidas operações ou prestações será pago pelo responsável quando:

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

4.2 - Restituição

É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar. Formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de noventa dias, o contribuinte substituído poderá se creditar, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido, devidamente atualizado segundo os mesmos critérios aplicáveis ao tributo, havendo decisão contrária irrecorrível, o contribuinte substituído, no prazo de quinze dias da respectiva notificação, procederá ao estorno dos créditos lançados, também devidamente atualizados, com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.

Exemplo de Cálculo:

Determinada empresa vende mercadorias sujeitas à substituição tributária do ICMS, no valor de R\$ 1.000,00, para atacadista situado em outro estado da federação. O preço de venda, fixado a varejo, para o lote das mercadorias, é de R\$ 2.000,00. A Lei estadual da unidade de federação de destino das mercadorias fixa a base de cálculo como o preço final sugerido a consumidor pelo fabricante.

A alíquota interestadual é de 12%.

A alíquota interna do estado destinatário das mercadorias é 18%.

Teremos então:

1. Base de cálculo da substituição tributária: R\$ 2.000,00
2. ICMS total = alíquota interna x base de cálculo = 18% x R\$ 2.000,00 = R\$ 360,00.
3. ICMS já destacado em nota fiscal pelo vendedor = R\$ 1.000,00 x 12% = R\$ 120,00.
4. (2 - 3) = ICMS substituto a cobrar do adquirente-atacadista = R\$ 360,00 – R\$ 120,00 = R\$ 240,00.

Base: artigos 6 a 10 da LC 87/1996.

4.3 - Operações Interestaduais já Tributadas Anteriormente

Nas operações interestaduais entre contribuintes do ICMS com mercadorias já alcançadas pela substituição tributária, o contribuinte que der a nova saída interestadual terá direito ao ressarcimento do imposto retido na operação anterior, devendo, para tanto, emitir uma nota fiscal exclusiva para esse fim, em nome do estabelecimento fornecedor que tenha retido originalmente o imposto.

A nota fiscal emitida para fim de ressarcimento deverá ser visada pelo órgão fazendário em cuja circunscrição localiza-se o contribuinte substituído, acompanhada de relação discriminando as operações interestaduais. A critério do fisco de cada unidade federada, a referida relação poderá ser exigida em meio magnético. O estabelecimento fornecedor, de posse da nota fiscal, poderá deduzir o valor do imposto retido, do próximo recolhimento à unidade federada do contribuinte que tiver direito ao ressarcimento. Ou seja, na próxima operação, o valor a ser retido do contribuinte a ser ressarcido será deduzido daquela parcela anteriormente retida.

4.4 - Forma de recolhimento do imposto

O imposto retido pelo contribuinte substituto deverá ser recolhido por meio da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE, em agência do banco oficial da Unidade Federada destinatária, ou na sua falta, em agência de qualquer banco oficial signatário do Convênio patrocinado pela Associação Brasileira dos Bancos Comerciais

Estaduais - ASBACE, localizada na praça do estabelecimento remetente, em conta especial, a crédito do Governo em cujo território se encontra estabelecido o adquirente das mercadorias, ou, ainda, na falta deste, em agência de banco credenciado pela Unidade Federada interessada. Deverá ser utilizada GNRE específica para cada Convênio ou Protocolo, sempre que o contribuinte substituto operar com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária regido por normas diversas. O contribuinte substituto para cálculo e recolhimento do ICMS da substituição tributária observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

5 PROVÁVEL AUMENTO DE PREÇOS EM VIRTUDE DA MODALIDADE

5.1 - Análise Prática

Para autopeças, a Sefaz/Se fixou uma margem de lucro (IVA) de 40%, sendo que pelo que apuramos nesses cursos realizados, o lucro máximo praticado até o varejista é de 25% ou 26%. Portanto, não há como não se falar em aumento no preço (repassé) até a venda do produto para o consumidor final. Para se ter uma idéia, no sistema anterior de recolhimento do ICMS (crédito e débito), uma mercadoria adquirida por R\$ 100,00 e com alíquota de 17%, gerava um crédito desse imposto de R\$ 17,00. Considerando que o produto fosse vendido por R\$ 125,00 (lucro de 25%), geraria um destaque do mesmo imposto na nota fiscal de R\$ 21,25, perfazendo um recolhimento (crédito menos débito) de R\$ 4,25 (R\$ 17,00 – R\$ 21,25).

Agora, com o imposto já recolhido na fonte, vejamos qual o valor do ICMS a ser pago pelo comércio de autopeças. $R\$ 100,00 \times 17\% = R\$ 17,00$ (imposto da operação própria do fabricante ou importador). O ICMS da substituição tributária será apurado da seguinte forma: $R\$ 100,00 + 40\% \text{ (IVA)} = R\$ 140,00 \times \text{alíquota de } 17\% = R\$ 23,80 - R\$ 17,00$ (ICMS da operação própria, recolhido pelo fabricante ou importador) = R\$ 6,80.

Conforme se observe desse exemplo, no regime anterior o ICMS a ser recolhido era de R\$ 4,25, quando da efetiva venda da mercadoria, enquanto que pelo atual de regime de ST esse imposto passa a ser de R\$ 6,80 e pago no momento da compra pelo comércio em geral, portanto, um aumento na carga tributária de R\$ 2,55.

Sendo assim, e considerando que na maioria dos produtos sujeitos ao regime o IVA tem sido fixado em percentuais não muito dentro da realidade de mercado, a tendência é o comércio repassar esse aumento da carga tributária para os seus preços, é claro que esse imposto pago a maior aqui para Sergipe pode ser objeto de uma posterior restituição ou compensação, pelo menos por enquanto, tendo em vista que o assunto está sendo objeto de discussão no STF, mas até lá, o preço do produto já foi reajustado e repassado para o consumidor.

6 ANÁLISE DOS RESULTADOS

O setor de autopeças relaciona-se intimamente às montadoras de veículos (tanto veículos de passeio quanto caminhões). De fato, o surgimento das primeiras empresas e a consolidação do setor, no Brasil e no exterior, estão ligados à trajetória das montadoras de veículos que instalam operações de produção (sejam elas completas ou não) ou de comercialização/distribuição em sua quase totalidade no sudeste do país principalmente no estado de São Paulo. Fazendo com que as empresa do estado de Sergipe tenha em sua maioria fornecedora no sudeste do país. Dessa forma fica inevitável a prática da substituição tributária e a elevação dos preços finais das peças. O objetivo desta seção é indicar as principais fontes de informação deste relatório, bem como outras fontes que podem servir de base para outras pesquisas.

| Proporção em relação a localização dos fornecedores da empresa analisada | Quantidade de fornecedores | Percentual | Localização |
|--|----------------------------|------------|-------------|
| | 8 | 3% | Sul |
| | 188 | 72% | Sudeste |
| | 9 | 3% | Norte |
| | 55 | 22% | Nordeste |
| Total | 260 | 100% | 4 |

Fonte: elaboração própria com base nos dados coletados na empresa entrevistada

| ICMS em relação ao faturamento | |
|--------------------------------|--------|
| Antes da implantação do ST | 9,58% |
| Depois da Implantação da ST | 12,32% |

Fonte: elaboração própria com base nos dados coletados na empresa entrevistada

7 CONCLUSÃO

Desta forma, num exercício de muita sensatez, com objetivos didáticos e não significando um conceito absoluto, mas sim reflexivo, exponho aqui minha voz, uma voz sozinha num universo de leis, e um embaraçoso sistema tributário, cheio de vertentes, correntes e várias interpretações. Diferente de outros trabalhos de colegas contabilistas e tributarista, que procurou na substituição tributária uma maneira de enquadrar a modalidade como um ato inconstitucional, exponho aqui a modalidade como um fato que agoniza a sociedade de maneira geral e em particular a classe empresarial, por entender que a substituição tributária interfere diretamente no planejamento financeiro da empresa, por antecipar um tributo que outrora seria pago na venda e não na compra, bem como a possibilidade de reajustes no preço final.

Sem falar que a MVA, margem de valor agregado tem sido o alvo de maior questionamento pela sua característica subjetiva, levando o estado a impor uma margem de contribuição ou lucro, elevando o preço final do produto, inflacionando o mercado, transferindo o reajuste ao consumidor final, sem levar em conta o acirramento e estreitamento da rentabilidade e lucratividade das empresas, o que demonstra que estamos diante de um sistema arbitrário e opressor, principalmente com as empresas situadas em Sergipe por sinalizar suas compras fora do estado, sendo dessa forma alcançada pela substituição tributária.

Entendo também haver no conceito do sujeito passivo que ao definir genericamente o contribuinte como aquele que paga o tributo e atribuir a responsabilidade a terceiros para fazê-lo em nome do primeiro, não consideraram, nos idos de 1966, que a mera troca poderia, mais tarde, gerar a possibilidade, também, de antecipação.

Manifesto que enquanto profissionais da contabilidade, devemos nos posicionar como contribuintes de melhoramento social, observando a base legal e possíveis impactos tributários sobre a sociedade, combatendo não só a sonegação, mas também as arbitrariedades do fisco equilibrando a balança tributária para tornar eficaz a política de tributos nesse país.

REFERÊNCIA

DENARI, Zelmo. **Curso de Direito Tributário**. 2º ed. Rio de Janeiro: Forense, 1991.

FALCÃO, Amílcar de Araújo. **Fato Gerador da Obrigação Tributária**. 5º ed. revista e atualizada. Rio de Janeiro: Forense, 1994.

BERNARDI, Luiz Antônio. **Manual de Formação de preços: Políticas estratégias e fundamentos**. São Paulo: Atlas, 2004.

ASSEF, Roberto. **Manual de gerência de preços: do valor percebido pelo consumidor aos lucros da empresa**. Rio de Janeiro: Campus, 2002.

SARTORI, Eloi. **Gestão de preços**. São Paulo: Atlas, 2004.

MARIANO, Paulo Antonio. **Substituição Tributária no ICMS: Aspectos jurídicos e práticos**. São Paulo: IOB, 2007.

ANDRADE, Edmar Oliveira filho. **Auditoria de Impostos e Contribuições: IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IPI, ISS**. São Paulo: Atlas, 2007.

OLIVEIRA, Luis Martins. **Manual de Contabilidade Tributária**. São Paulo: Atlas, 2006.

Secretária de Estado da Fazenda – Disponível em < <http://www.sefaz.se.gov.br/> > Acesso em: 05.01.2009.