

INTRODUÇÃO

Substituição Tributária do ICMS foi implementada porque se constatou que poucos fabricantes vendiam seus produtos a milhares de distribuidores e revendedores, assim passaram a tributar os fabricantes, que por serem grandes e em pouco número, seria, e são, facilmente fiscalizados.

A antecipação tributária é um regime de recolhimento do ICMS realizado pelo estado sobre todas as aquisições interestaduais de seus contribuintes. A cobrança do ICMS por antecipação é garantido pela Constituição Federal, Art. 150, § 7º e sua regulamentação é baseada nos artigos da “Lei Kandir”, Lei Complementar 87/96.

No estado de São Paulo este regime foi introduzido no regulamento em 2007 e legitimada pela Lei Estadual 12.785 de 20-12-2007 Art. 1º § 3º-A.

A Substituição Tributária pode ser conceituada como sendo o regime pelo qual a responsabilidade pelo ICMS devido em relação às operações ou prestações de serviços é atribuída a outro contribuinte.

Espécies de Substituição Tributária no ICMS

1 – Sobre Mercadorias

1.1 – 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.

1.2 – Operações subsequentes

A ST em relação às operações subsequentes 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 subsequentes operações com a mercadoria, até sua saída destinada a consumidor ou usuário final. (Art. 6º, parágrafo 1º, da Lei Complementar nº 87/96)

Contribuintes

Contribuinte Substituto

Aquele que a legislação determina como responsável pelo recolhimento do imposto.

Contribuinte Substituído

Aquele que da causa ao fato gerador, mas a legislação o dispensa de recolhimento, pois atribuiu esta obrigação ao substituto.

Base de cálculo (BC)

A Lei Complementar nº 87/96 em seu artigo 8º, ao tratar do regime de sujeição passiva por substituição, determina que a base de cálculo será o valor correspondente ao preço de venda a consumidor acrescido do valor do frete, IPI e demais despesas debitadas ao estabelecimento destinatário, bem como a parcela resultante da aplicação (sobre esse total) do percentual de valor agregado (margem de lucro). Esse percentual é estabelecido em cada caso de acordo com as peculiaridades de cada mercadoria.

$BC = (\text{Valor mercadoria} + \text{frete} + \text{IPI} + \text{outras despesas}) \times \text{margem de lucro}$

Margem de valor agregado – (MVA)

A margem de valor agregado será determinada com base em preços usualmente praticados no mercado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados. A mercadoria submetida ao regime de substituição tributária em operação interestadual terá a margem de valor agregado estabelecida em Convênio ou Protocolo

Forma de cálculo

Como o contribuinte substituto pratica o fato gerador ao promover a saída das mercadorias de seu estabelecimento e, pela sistemática do regime, paga o ICMS em relação aos fatos geradores futuros praticados pelos contribuintes substituídos, sabemos que este terá:

- a) – o ICMS da operação própria;
- b) – o ICMS das operações subsequentes.

Consideramos, para fins de exemplificação, uma operação realizada por um fabricante de material elétrico estabelecido no Estado de São Paulo com destino a um cliente localizado no Estado de São Paulo, cujo valor da venda é de R\$ 1.000,00 e com IPI calculado a uma alíquota de 15%, teremos:

ICMS da operação própria – R\$ 1.000,00 x 18% (origem SP destino SP) = R\$ 180,00

Base cálculo da ST – R\$ 1.000,00 + R\$ 150,00 (IPI) + 40% (margem de valor agregado) = R\$ 1.610,00

R\$ 1.610,00 x 18% (alíquota interna praticada no Estado do SP) = R\$ 289,80

Como, de conformidade com o citado, o valor do imposto substituição será a diferença entre o calculado de acordo com o estabelecido no subitem "Base de cálculo" e o devido pela operação normal do estabelecimento que efetuar a substituição tributária, teremos :

R\$ 289,80 – R\$ 180,00 = R\$ 109,80

O ICMS-Substituição (ICMS-ST), também denominado imposto retido, ao contrário do ICMS normal, que se encontra embutido no preço, será cobrável "por fora" do destinatário, como permitem os Convênios e Protocolos específicos.

WILLIAM ROBERTO

DESENVOLVIMENTO/FISCAL

