



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS POETA PINTO DO MONTEIRO
CENTRO DE CIÊNCIAS HUMANAS E EXATAS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

CELINA VIDAL CAVALCANTI

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: uma análise no ano de 2015 a um Termo de Acordo, destinado a uma Central de Distribuição de Móveis e Eletrodomésticos do Estado de Pernambuco.

MONTEIRO - PB

2015

CELINA VIDAL CAVALCANTI

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: uma análise no ano de 2015 a um Termo de Acordo, destinado a uma Central de Distribuição de Móveis e Eletrodomésticos do Estado de Pernambuco.

Trabalho de conclusão de curso apresentado à banca examinadora da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis sob a orientação do Profº Msc. Ismael Gomes Barreto.

MONTEIRO - PB

2015

É expressamente proibida a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano da dissertação.

C376p Cavalcanti, Celina Vidal

Planejamento tributário [manuscrito] : uma análise no ano de 2015 a um termo de acordo, destinado a uma central de distribuição de móveis e eletrodomésticos do estado de pernambuco / Celina Vidal Cavalcanti. - 2015.

50 p.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Humanas e Exatas, 2015.

"Orientação: Prof. Me. Ismael Gomes Barreto, Departamento de Ciências Contábeis".

1. Planejamento Tributário. 2. Termo de Acordo de Regime Especial - TARE. 3. Incentivo fiscal. 4. Contabilidade tributária.

I. Título.

21. ed. CDD 657.46


CELINA VIDAL CAVALCANTI

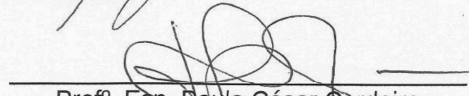
PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: uma análise no ano de 2015 a um Termo de Acordo, destinado a uma Central de Distribuição de Móveis e Eletrodomésticos do Estado de Pernambuco.

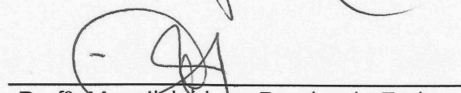
Trabalho de conclusão de curso apresentado à banca examinadora da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis sob a orientação do Prof^o Msc. Ismael Gomes Barreto.

Aprovada, em 01 de dezembro de 2015.

BANCA EXAMINADORA


Prof.^o Msc. Ismael Gomes Barreto


Prof.^o Esp. Paulo César Cordeiro


Prof.^a Msc. Hicleidene Pereira de Freitas

RESUMO

As empresas após a globalização tiveram que se adaptarem as constantes mudanças, de modo a torna-se cada vez mais competitiva no mercado em que estão inseridas. Dessa forma, munem-se de instrumentos eficazes para a tomada de decisão. A contabilidade por sua vez, é de suma importância nesse contexto. No presente estudo, abrangem-se as ferramentas do Planejamento Tributário para justificar a viabilidade de uma empresa Pernambucana se instalar-se com uma nova Central de Distribuição de Móveis e Eletrodomésticos no Estado da Paraíba, diante dos incentivos fiscais do Termo de Acordo de Regime Especial, que é regulamentado pelo Decreto PB nº 23.210/2002. Para responder a problemática proposta, foi traçado os seguintes objetivos: descrever os benefícios gerados pelo TARE; compreender com base em apurações de um trimestre, os cálculos do ICMS; e comparar a situação tributária nos dois estados, com e sem incentivos fiscais. A pesquisa teórica-empírica adotou o método de abordagem dedutivo e procedimentos comparativo. O estudo indica que a empresa com o incentivo fiscal no Estado da Paraíba conseguiu números, através da apuração do valor de crédito de ICMS, bem mais satisfatórios do que ela tem em Pernambuco. Neste sentido, observou-se que foi vantajoso o plano realizado pela organização, para angariar os incentivos na Paraíba.

Palavras chave: Planejamento Tributário. TARE. Paraíba. Pernambuco.

Lista de Quadros

QUADRO 1 – Alíquota do ICMS (circulação interestadual e interna de cada estado)	23
QUADRO 2 – Apuração de ICMS sobre compras na PB	31
QUADRO 3 – Apuração de ICMS sobre compras em PE	32
QUADRO 4 – Apuração de ICMS sobre transferência para Filial em PE	34
QUADRO 5 – Resumo da Apuração de ICMS sobre compras e transferência nas Unidades Federativas (PE e PB)	35
QUADRO 6 – Apuração de ICMS sobre vendas na PB	36
QUADRO 7 – Apuração de ICMS sobre vendas em PE	38
QUADRO 8 – Resumo da Apuração de ICMS sobre vendas	39
QUADRO 9 – Resultado da Apuração de ICMS (Trimestral)	40

Lista de Tabela

Tabela 1 – Alíquotas do ICMS aplicáveis às saídas interestaduais de bens	22
--	----

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	8
2 PROBLEMA.....	9
3 JUSTIFICATIVA	10
4 OBJETIVO GERAL	12
4.1 Objetivos Específicos.....	12
5 REFERENCIAL TEÓRICO	13
5.1. Contabilidade.....	13
5.1.1. Contabilidade tributária	13
5.1.2. Legislação tributária	14
5.1.3. Tributos	14
5.2. Planejamento tributário	16
5.2.1. Elisão Fiscal x Evasão Fiscal.....	17
5.3. Políticas de incentivos fiscais	18
5.4. Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)	19
5.4.1 Legislação aplicável	20
5.4.2 Fato Gerador	20
5.4.3 Contribuinte do ICMS	22
5.4.4 Base de Cálculo do ICMS	22
5.4.5 Alíquota.....	22
5.4.6 Substituição Tributária	25
5.4.7 Obrigações Acessórias do ICMS	26
5.5. Termo de Acordo de Regime Especial – TARE.....	27
6 METODOLOGIA DE PESQUISA.....	28
6.1. Quanto aos objetivos	28
6.2. Quanto aos procedimentos.....	28
6.3. Quanto à abordagem	28
6.4. Quanto ao embasamento	29
6.5. Quanto ao método.....	29
6.6. Quanto aos instrumentos de coleta e análise de dados.....	29
7 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	30
7.1. Apresentação da empresa.....	30
7.2. Análises financeiras	30
7.3. Resultados da análise.....	41
8 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	42
REFERÊNCIAS.....	44

1 INTRODUÇÃO

Diante de um contexto, onde a globalização tornou as fronteiras entre as nações quase que imaginárias, as transformações culturais, tecnológicas e econômicas vem ocorrendo de forma muito veloz, e isso requer que os agentes de mercado, se adaptem as necessidades deste fenômeno. As empresas, por exemplo, devem propor estratégias para torna-se competitiva, para isso, têm que minimizar seus custos administrativos, financeiros e tributários (LIMA e DUARTE, 2007, p. 6).

A contabilidade, por sua vez, como ciência que auxilia as entidades na tomada de decisão, deve adequar-se ao mercado contemporâneo. Segundo Oliveira (2013, p.20) o contador tradicional não apresenta grande utilidade para as empresas dos tempos atuais, inseridas em um cenário muito mais dinâmico, em que as mudanças ocorrem com muito mais frequência.

Neste sentido, observa-se que o profissional contábil moderno e competente, se revestiu de métodos inovadores, os quais não mais se limitam aos aspectos legais e fiscais das organizações.

A gestão tributária veio como meio eficiente para demonstrar informações contábeis e financeiras aos seus usuários, de forma clara, mostrando as pessoas jurídicas toda carga tributária que estão sujeitas, como cumprir as obrigações principais e acessórias e a forma para elaborar um planejamento tributário.

Conforme Calijuri e Lopes (2011, p.68-69) o planejamento tributário visa evitar ou, no mínimo, diminuir os tributos. O que pode ser alcançado, por meio das diferentes alíquotas dos tributos, que se reverte em incentivos os quais minimizam a carga fiscal, ou ainda, pelas falhas da legislação.

Nesse intuito, vale analisar as normas tributárias no Estado da Paraíba, que será objeto de estudo desta pesquisa, no que concerne ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), e seus incentivos, utilizando-se das prerrogativas do planejamento tributário para devidas indagações acerca do Termo de Acordo nº 2012.000093 que será enfatizado.

A renúncia do ICMS é um processo lícito, quando realizado de acordo com as leis vigentes, e sua flexibilizações podem acontecer da seguinte forma, tomando como base os pensamentos de Barros Júnior *et al* (2011, p. 50):

(...) redução da base de cálculo sobre a qual incide; um percentual de crédito poderá ser presumido nas operações comerciais; uma significativa redução da alíquota incidente; e, por fim, o adiantamento do prazo de recolhimento (dilatação de prazo).

Observa-se, ainda, que a legislação paraibana se baseia na prerrogativa, de que os benefícios às empresas afetarão positivamente o crescimento econômico do estado. Por isso, dispõe de variações nas alíquotas e na sua estrutura de arrecadação.

2 PROBLEMA

Estaria o Termo de Acordo de incentivo fiscal do governo da Paraíba, a uma Central de Distribuição de Móveis e Eletrodomésticos, trazendo repercussões significativas na tributação em relação a Pernambuco?

3 JUSTIFICATIVA

Dado a relevância da área tributária para a pesquisa contábil, e sua multidisciplinaridade quanto ao conhecer da estrutura, do normativo e estratégico no sistema tributário nacional, faz do tema do presente trabalho um problema complexo, porém incentivador. Contudo, o desafio maior da pesquisa tributária em um contexto interdisciplinar é providenciar um ponto claro de partida e foco na pesquisa (LAMB e LYMER *apud* CALIJURI, 2011, p.9).

Com isso, pautado na importância do planejamento tributário, visto que, o mesmo não se limita a redução da carga tributária, mas todo um contexto que norteia à minimização de despesas as entidades tratar-se-á como ponto crucial, para compreensão do estudo em questão.

Segundo Oliveira (2013, p. 24) o planejamento tributário estratégico tem como objetivo principal a economia tributária de impostos, procurando atender às possíveis formas da legislação fiscal, evitando perdas desnecessárias para a organização.

Ainda, sobre o exposto Guandalin *et al* (2012) mostra que um dos pontos mais importantes para que a empresa se torne mais competitiva, é uma boa gestão tributária. Assim, no processo de planejamento tributário a empresa deve se atualizar sempre, sobre os benefícios fiscais que as leis governamentais podem proporcionar.

Nesta perspectiva, é que a empresa localizada no interior do estado de Pernambuco, tendo conhecimento dos benefícios disponibilizados pela legislação do estado da Paraíba, angariou reduções na alíquota de ICMS, com base no Termo de Acordo de Regime Especial – TARE, o qual se regulamenta pelo Decreto nº 23.210/2002 (GOVERNO DA PARAÍBA), que dispõe sobre Regime Especial de Tributação em substituição à sistemática normal de apuração, visando ao incremento do faturamento e da arrecadação do imposto.

O TARE concede às empresas do setor atacadista e distribuidor, crédito presumido de forma que, ao invés de pagarem os 17% definidos por lei, essas empresas têm créditos de 14% nas operações realizadas dentro do estado e 11% para as vendas interestaduais. Assim sendo, a carga tributária máxima a ser recolhida será de 3% nas vendas internas e de 1% nas vendas interestaduais.

Para tanto, expõe-se a relevância, da citada empresa no seu cenário econômico, visto que, para contemplação do acordo é necessário algumas prerrogativas, tais quais,

ao valor mínimo de arrecadação mensal, a sua estrutura física e financeira que leve a uma permanência no mercado.

Pode-se garantir a solidez empresa em questão, visto que a mesma tem mais de vinte anos de existência. E estar inserida em um Grupo Empresarial consolidado no interior de Pernambuco, que atua em diversas cidades e ramos diversificados de atividade (eletrodomésticos, móveis, colchões, celulares, informática, calçados, esportes, hotelaria e cosméticos). É também, fonte de renda para àqueles que o acolhem, pois, atualmente emprega mais de 200 funcionários.

Com isso, espera-se pois, que este trabalho proporcione aos profissionais envolvidos na administração tributária no Brasil uma percepção multidisciplinar da mesma, mostrando seu papel e o comportamento dos tributos nas organizações, por meio das análises dos conteúdos abordados e do estudo de caso apresentado, a fim de alcançar a maximização do valor da entidade (CALIJURI, 2011, p. 10).

4 OBJETIVO GERAL

- Investigar se o Termo de Acordo de incentivo fiscal do governo da Paraíba, a uma Central de Distribuição de Móveis e Eletrodomésticos, trouxe repercussões significativas na tributação em relação a Pernambuco.

4.1 Objetivos Específicos

- Descrever os benefícios gerados pelo Termo de Acordo;
- Compreender com base em um trimestre, o cálculo do ICMS pelo Acordo no Estado da Paraíba (PB);
- Comparar a situação tributária entre a empresa no Estado da PB com o incentivo, e no Estado de PE sem o incentivo.

5 REFERENCIAL TEÓRICO

5.1. Contabilidade

A contabilidade é a ciência que estuda as variações do patrimônio das organizações, além de munir os sócios de informações, para auxiliá-los na tomada de decisões.

Ratificando o exposto, Silva (2014, p.13) mostra que o objetivo principal da contabilidade é o patrimônio das entidades, com a função de estudar, analisar e controlar, através das demonstrações contábeis, todas as ocorrências patrimoniais.

Assim, pode-se dizer que ciência contábil estuda e pratica as funções de orientação, controle e registro dos atos e fatos de uma administração organizacional, dando suporte como ferramenta para o gerenciamento da ascensão do patrimônio de uma empresa e, principalmente, para a prestação de contas entre os usuários interessados nas informações.

Com o avanço sociedade, a necessidade de especialização nas diversas áreas cresceu, e com a contabilidade não foi diferente. Sendo assim, observa-se diversas ramificações desta área, tais como: contabilidade gerencial, financeira, tributária, dentre outras.

Padoveze (2012, p. 3) abrange-a como contabilidade financeira e gerencial. A primeira está ligada aos princípios geralmente aceitos, e a outra, à necessidade de informações para o planejamento, controle, avaliação e tomada de decisão. Nesse contexto, pode-se dizer que na realidade do mercado, as empresas precisam de profissionais capacitados e sistemas de informações para atender as demandas tanto gerenciais como legais.

5.1.1. Contabilidade tributária

A contabilidade tributária é a área de aplicação das ciências contábeis que tem como objetivo apurar e conciliar a geração de tributos de uma determinada entidade. Segundo Fabretti (2009, p. 25), é o ramo da contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática os conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada.

Esse ramo da contabilidade está diretamente relacionado aos tributos e a legislação tributária. Tendo como função apurar com exatidão o resultado tributável de determinado exercício fiscal, bem como cuidar da emissão, escrituração, do registro dos documentos fiscais, com base na legislação pertinente.

Oliveira (2013, p. 3) ressalta a importância de o contador estar sempre atento às legislações tributárias e suas mudanças constantes, como também, da obediência as normas, princípios e principalmente, leis concernentes ao registro contábil e divulgação dos tributos que incidem nas diversas fases da atividade das empresas, e, sobre a obtenção de renda e lucro em determinado período.

5.1.2. Legislação tributária

A contabilidade e o direito são ciências que caminham juntas, e essa percepção fica notória especialmente quando se fala dos comandos descritos na legislação tributária.

O Código Tributário Nacional conceitua a legislação tributária, no seu art. 96, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, como sendo:

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

A legislação tributária refere-se ao conjunto de leis que definem os tributos, como a responsabilidade do contribuinte, incluindo a fiscalização e as sanções para quem não cumpre a lei.

Sendo assim, revela-se mais uma vez a precisão do profissional contábil conhecer profundamente estes dispositivos legais, para que as empresas não sofram penalidades, caso não cumpram com suas obrigações.

5.1.3. Tributos

O Código Tributário Nacional (CTN) define tributo como toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Pode-se então dizer que, tributo é a obrigação imposta às pessoas físicas e jurídicas com a finalidade de recolher valores ao Estado.

O tributo é de competência de um desses entes: União, Estados ou Municípios. Sua obrigação é coercitiva, pois é instituído em lei e não há como negar seu pagamento, porém existem maneiras de reduzir o valor a ser recolhido e de forma lícita. Seu intuito básico é obter meios para o atendimento das necessidades financeiras do Estado.

Quanto às espécies de tributos, o Sistema Tributário Nacional está estruturado de forma a permitir ao estado a cobrança de: impostos, taxas e contribuições de melhoria. Logo, com a edição da Constituição Federal de 1988, surgiram as contribuições sociais e os empréstimos compulsórios.

Com base na percepção de Fabretti e Fabretti (2007), segue as definições das espécies de tributos elencadas:

- Impostos: são os que, uma vez instituído por lei, são devidos, independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte;
- Taxas: diferenciam-se do imposto, pois quando paga-se uma taxa, em contrapartida tem-se a prestação de um serviço público;
- Contribuições de melhoria: esse tributo pode ser cobrado pelo ente federativo que realizar obra pública da qual decorre valorização imobiliária.
- Contribuições sociais: Foram criadas pelo art. 195 da CF. e tiveram sua redação alterada pela Emenda Constitucional nº 20/1998. Essa emenda constitucional ampliou o conceito de contribuinte das contribuições sociais, que era o empregador, passando a definir com contribuinte, além do empregador, a empresa e a entidade a ela equiparada na forma de lei.
- Empréstimos compulsórios: pode ser tido como uma espécie particular de tributo, pois além de ser autorizado em situações próprias deverá ser devolvido ao sujeito passivo que o tenha suportado.

Vale salientar, que a obrigação tributária aparece por meio de uma relação jurídica, onde o credor exige de um devedor uma prestação, em decorrência de prévia determinação legal.

Ou seja, obrigação tributária é a relação de Direito Público na qual o Estado pode exigir do contribuinte uma prestação nos termos e nas condições descritos na lei (OLIVEIRA, 2013).

Conforme observou-se, o compromisso com as obrigações tributárias não podem ser descumpridas, porém, há meios de reduzir a carga tributária, que no Brasil é considerada muito alta. Neste sentido, as empresas têm investido em estratégias dentro

das organizações, sendo o planejamento tributário um forte aliado como ferramenta nesta busca.

5.2. Planejamento tributário

No início deste trabalho, abordou-se a necessidade de as empresas atuais se inserirem no mercado globalizado com estruturas competitivas. Neste contexto, é oportuno salientar que, para o bom desenvolvimento destas organizações, se faz necessário estabelecer perspectivas orientadas, de modo a deixar as organizações alcançarem seus objetivos e resultados.

Sendo assim, para Oliveira (2001, p.35) o planejamento deve ser utilizado como ferramenta para o alcance de objetivos de um modo mais eficiente, eficaz e efetivo, com a melhor concentração de esforços e recursos pela empresa.

Compreende-se, pois, que para uma empresa vir a atingir seus resultados é necessário que trace objetivos, metas e ações que serão adotados para que a organização chegue ao alvo perseguido e esses interesses só serão alcançados através do planejamento.

Planejar, de maneira geral, é necessário para vários ramos empresariais, porém neste estudo tratar-se-á do planejamento tributário, a qual se caracteriza com uma ferramenta que ajuda na diminuição dos tributos de uma entidade.

O planejamento tributário é uma ferramenta legal, que busca direcionar operações econômicas das empresas, analisando as melhores possibilidades dentro da legislação vigente, a fim de reduzir o montante dos tributos.

Fabretti e Fabretti (2007, p. 143) definem planejamento tributário como a atividade preventiva e que estuda *a priori* os atos e negócios jurídicos que o agente econômico pretende realizar, buscando obter a maior economia fiscal possível. Ou seja, isso deve ser realizado mesmo antes da empresa existir.

Oliveira (2013, p.22) corrobora o exposto, conceituando o planejamento tributário como sendo uma forma lícita de reduzir a carga fiscal. Logo, o autor frisa a necessidade de conhecimento técnico e bom senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas no ambiente corporativo.

Paralelamente as abordagens já explicitadas, Borges (2014) fala que a importância desse estudo prévio, é decorrente da efetiva relevância dos impostos no

mundo dos negócios. Com isso, devem-se propor ideias e planos que possibilitem uma perfeita conciliação dos aspectos industriais, comerciais e fiscais, voltada à anulação, redução ou adiamento do ônus tributário.

Assim sendo, entende-se que o planejamento tributário é a análise das possibilidades lícitas de normatizações jurídicas de determinadas operações, anteriormente ao acontecimento do fato gerador (situação que faz nascer à obrigação tributária), para que o contribuinte possa escolher aquela que tenha menor ônus tributário.

É importante salientar também, que planejamento tributário não é sonegação fiscal. Ou seja, deixar de pagar as obrigações devidas ou informar qualquer obrigação acessória cabível. Planejar é escolher dentre as opções lícitas, a que acarrete menor tributo a pagar. Neste sentido, é vital conhecer a diferença entre Elisão Fiscal e Evasão Fiscal.

5.2.1. Elisão Fiscal x Evasão Fiscal

A principal distinção entre Elisão e Evasão Fiscal decorre da licitude desses atos. O primeiro é uma atuação legal, em contrapartida, a Evasão é uma prática que peca contra a lei.

Oliveira (2013, p. 25) diz que:

A Elisão é um procedimento legalmente autorizado, que pode contribuir se bem executado, para reduzir a carga tributária. E que não se confunde com a Evasão Fiscal, situação em que são utilizados meios ilegais na busca da descaracterização do fato gerador do tributo.

Os juristas Fabretti e Fabretti (2007, p. 143) têm posicionamentos similares ao do autor acima, e denomina Elisão Fiscal como sendo a economia tributária resultante da adoção da alternativa legal menos onerosa ou de lacuna na lei. E que, Evasão Fiscal, consiste em prática que infringe a lei.

Observa-se que diferença entre elisão e evasão fiscal está intimamente ligada ao instante em que se pratica o ato ou a omissão dele. Geralmente, a evasão é cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, visando reduzi-la ou ocultá-la. Por outro lado, na elisão, a situação efetiva-se anteriormente ao evento.

Nesta perspectiva, conclui-se que a elisão fiscal é o próprio planejamento tributário, onde se executa procedimentos, antes do fato gerador, legítimos, a fim de suprimir, excluir ou postergar a tipicidade da obrigação tributária.

5.3. Políticas de incentivos fiscais

Conforme vimos no tópico anterior, à elisão fiscal é uma forma lícita de se obter benefícios fiscais, os quais se caracterizam, como sendo a redução ou eliminação da carga tributária, com base na lei ou norma específica.

Assunção (2010) cita que incentivos fiscais são medidas que excluem total ou parcialmente o crédito tributário, aplicadas pelo governo central, com a finalidade de desenvolver economicamente uma determinada região, ou um determinado setor de atividade.

Na mesma visão, Harada (2011) define como redução da receita pública de natureza compulsória ou supressão de sua exigibilidade. É um instrumento do dirigismo econômico; visa desenvolver economicamente determinada região ou certo setor de atividade.

Tais incentivos fiscais, são medidas propostas pelo governo, com a finalidade de promover o desenvolvimento econômico do país, alcançando assim, o objetivo expresso no art. 3º da Constituição Federal (CF) de 1988:

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação” (grifo nosso).

Neste contexto, observa-se o Estado buscando exercer sua função estabilizadora, pelo uso da política orçamentária visando à manutenção de objetivos macroeconômicos, como níveis de emprego elevados, estabilidade de preços, taxa adequada de crescimento econômico e estabilidade na balança de pagamentos.

Por outro lado, Assunção (2010), fala dos tributos, e mostra que eles, além de terem a função arrecadatória de receitas para a manutenção do Estado, apresentam

funções redistributiva e regulatória, podendo, assim, oportunizar desde a redução de desigualdades sociais até a regulação de mercados.

Sendo assim, surgiu a extrafiscalidade a qual se caracteriza quando o governo, em nome do interesse coletivo, aumenta ou diminui as alíquotas e/ou as bases de cálculo dos tributos, com o objetivo principal de induzir contribuintes a fazer ou deixar de fazer alguma coisa.

Vale salientar, pois, as limitações constitucionais que devem ser obedecidas pelos governantes para a concessão de benefícios fiscais. Tais quais:

Art. 150 [...] § 6º, qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativas a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no artigo 155, § 2º, XII, g.

Art. 165 [...] § 6º, o projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

Nessa perspectiva, pode ser considerado incentivo fiscal qualquer instrumento, de caráter tributário ou financeiro, que confira a particulares, vantagens passíveis de expressão em pecúnia, com o objetivo de realizar intenções constitucionalmente previstas por meio da intervenção estatal. Essas vantagens podem trazer subtrações ou exclusões no teor de obrigações tributárias ou mesmo adiar os prazos de adimplemento desses compromissos.

5.4. Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)

Para uma melhor análise os benefícios gerados pelo TARE do Estado da Paraíba, é necessário compreender os aspectos referentes ao ICMS, tais quais: escrituração, apuração, controle e contabilização, legislações vigentes, fato gerador, base de cálculo, alíquotas aplicáveis e efeitos contábeis desse imposto.

5.4.1 Legislação aplicável

É importante frisar, que esse estudo se baseará na Lei Pátria (CF/88), nas normas gerais da Lei Complementar nº 87/96, e suas respectivas alterações posteriores, e as Leis específicas dos Estados de Pernambuco e Paraíba.

O ICMS é um imposto de competência estadual, e apenas os Governos dos Estados e do Distrito Federal é quem pode instituí-lo. Conforme previsto no art. 155, inciso II, da CF 88:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - [...]

II – Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Conforme Oliveira (2013, p. 61) operações relativas de mercadorias, são aquelas que movimentam coisas móveis e corpóreas com destino ao consumo, na cadeia produtiva, desde a produção passando por todas as fases até o seu uso final.

Vale ressaltar, que a CF determina que esse imposto tenha caráter *não-cumulativo*, sendo assim, os estados deverá compensar o que for devido em outras operações, diante do montante cobrado pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal, anteriormente.

5.4.2 Fato Gerador

O fato gerador é o que “faz nascer” a obrigação tributária (FABRETTI, 2007, p. 75). O autor cita ainda, que o ICMS é gerado pelo fazer circular mercadorias, e expõe dois artigos do Código Tributário Nacional, que define o fato gerador da obrigação principal e acessória.

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

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

Por sua vez, a CF 88, em seu art. 146, inciso III, fala que o fato gerador deve ser regulado por lei complementar. Observe:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) Definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

Neste sentido a Lei Complementar nº 87/96, no seu artigo segundo diz que o ICMS, incide sobre:

Art. 2º O imposto incide sobre:

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. (*grifo nosso*)

Logo, fica claro que diante dos fatos acima expostos, quando ocorridos, cada unidade federativa, se utilizará de sua alíquota interna para calcular a obrigação tributária a pagar pelo contribuinte.

É importante salientar ainda, que no parágrafo 1º e 2º desta lei, estão elencados outras fontes de incidências, e algumas exceções não tributáveis, respectivamente, porém, não serão aqui expostas, pois esse trabalho abordará apenas operações relativas à circulação de mercadorias, sendo esta, a atividade sujeita a incidência pela empresa estudada.

5.4.3 Contribuinte do ICMS

O contribuinte é uma pessoa física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Segundo definição disponível no Portal da Secretária da Fazenda do Estado do Maranhão, contribuinte do ICMS é:

qualquer pessoa, física ou jurídica, que realiza com freqüência ou em quantidade que caracterize atividade comercial, operação (venda, transporte, transferência etc) de circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte intermunicipal ou interestadual e de comunicações.

Neste sentido, pode-se dizer que os indivíduos que realizarem as atividades acima expostas, no estado da Paraíba e Pernambuco, serão obrigados a pagar o imposto devido do ICMS.

5.4.4 Base de Cálculo do ICMS

A base de cálculo do ICMS é o valor da operação, incluindo o frete e despesas acessórias cobradas do consumidor. Entra também, o Imposto sobre Produtos Industriais (IPI), quando a destinação da mercadoria for o uso a consumo ou o ativo fixo.

Barros Júnior *et al* (2011, p. 52) corrobora esta definição, ressaltando que; para fins de cálculo do imposto, em termos gerais, base de cálculo é o valor da operação ou prestação do prestação do serviço.

5.4.5 Alíquota

A alíquota é o percentual definido em lei que, aplicado sobre a base de cálculo, determina o montante do tributo a ser pago (FABRETTI e FABRETTI, 2007, p. 76).

Na mesma percepção, Oliveira (2013, p. 73), diz que alíquota é o percentual estabelecido para ser aplicado sobre a base de cálculo para definição do valor do imposto devido.

As alíquotas se classificam em internas e interestaduais:

- Internas: para operações realizadas dentro do estado;
- Interestaduais: para as operações realizadas fora do estado.

5.4.5.1 Alíquotas Internas

Alíquotas internas, conforme já mencionadas, são as usadas naquelas operações em que o emitente e o destinatário da mercadoria encontram-se localizados no mesmo Estado.

As alíquotas internas são estabelecidas por lei estadual. Sendo assim, dentro dos limites da Constituição Federal, os estados definem o percentual de cobrança interno. Ressalta-se, que o Senado Federal, com o objetivo evitar exageros por parte dos governantes, pode fixar o teto máximo das alíquotas nas transações internas.

Para nosso estudo, tomam-se como base as legislações de Pernambuco e Paraíba, os quais usam normalmente, suas alíquotas internas de 17% (PARAÍBA. Lei Nº 6.379/96 e PERNAMBUCO. Lei Nº 11.408/96).

5.4.5.2 Alíquotas interestaduais

Alíquotas externas são divididas em alíquotas interestaduais (aplicáveis a operações em que o emitente e o destinatário localizam-se em Estados diferentes) e alíquotas de exportação (aplicáveis às exportações).

As alíquotas interestaduais, conforme anteriormente definidas, foram fixadas com o intuito de privilegiar as regiões com menor desenvolvimento econômico.

A Lei 6.370/96 do governo da Paraíba, mostra em seu Art. 11, as alíquotas utilizadas nas operações, as quais se encontram ilustradas a seguir.

Tabela 1 – Alíquotas do ICMS aplicáveis às saídas interestaduais de bens

	Origem	Destino	Alíquotas do ICMS
I	Qualquer origem	S, Se (exceto ES)	12%
II	Região S e SE (exceto ES)	Região N, NE e ES	7%
III	Região N, NE, CO e ES	Região N, NE, CO e ES	12%

Fonte: Adaptada de Barros Júnior *et al* (2011, p. 51)

Segue também, um quadro, disponibilizado pelo site *Indústria Hoje*, contendo de alíquota do ICMS (circulação interestadual e interna de cada estado), que dá uma visão ampla das transações de ICMS entre os estados.

Instruções para localização, da alíquota do ICMS incidente na operação interna e interestadual:

- 1 – Na linha “ORIGEM” localize o Estado do estabelecimento remetente;
- 2 – Na coluna “DESTINO” localize o Estado do estabelecimento destinatário;
- 3 – Na junção da linha “ORIGEM” com a coluna “DESTINO” encontra-se a alíquota a ser aplicada na operação interestadual;
- 4 – Na transversal destacado em preto encontra-se a alíquota a ser aplicada na operação interna (Dentro do Estado).

QUADRO 1 – Alíquota do ICMS (circulação interestadual e interna de cada estado)

Alíquota Interna do ICMS	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	
O R I G E M	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	
	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
	AM	12	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
	AP	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	12	12
	BA	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	12
	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
	DF	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	12
	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
	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
	MA	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	12
	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
	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
	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
	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
	PB	12	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
	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
	PE	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	12
	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
	RN	12	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
	RS	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	17	12	7	7	12	12	7	7
	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
	RO	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	12
	RR	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
	SC	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7
	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
	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	17	12
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	17	

Fonte: Indústria Hoje

Disponível em: <http://industria hoje.com.br/tabela-de-aliquotas-icms-internas-e-interestaduais>

5.4.6 Substituição Tributária

A substituição tributária caracteriza-se pela atribuição da responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido em determinadas operações ou prestações a um sujeito passivo que não pratica o fato gerador determinante da obrigação tributária. Em outras palavras, na substituição tributária o contribuinte “A”, denominado contribuinte-substituído, realiza uma operação ou prestação que configura fato gerador do imposto, porém cabe ao contribuinte “B”, denominado contribuinte-substituto, efetuar o respectivo recolhimento (GOVERNO DO ESTADO DE PERNAMBUCO).

Embasando-se na citação acima, e nos ensinamentos de Oliveira (2013, p. 77) pode-se dizer que:

a substituição tributária caracteriza-se pelo fato da legislação estadual e distrital 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.

O autor também conceitua o contribuinte substituto e substituído. O primeiro como o responsável pela retenção e recolhimento do imposto, e o outro, sendo aquele que

promove as operações antecedentes ou subseqüentes, com as mercadorias que estão sujeitas ao regime de substituição tributária.

O instituto da substituição tributária foi incorporado à atual Constituição Federal em seu art.150, §7º, e a Lei Complementar nº 87/96 veio legitimá-la. É importante salientar ainda que, referente ao estado de Pernambuco, os embasamentos teóricos, tomaram como base a Lei nº 11.408/1996 e o Decreto nº 19.528/1996, e respectivas alterações, que dispõem sobre as normas gerais da substituição tributária, e demais instrumentos disponíveis no site da SEFAZ/PE. Já na Paraíba, não serão expostas as leis que tratam disto, pois nenhum produto da análise deste trabalho será incidente de substituição no referido estado.

5.4.7 Obrigações Acessórias do ICMS

Antes de falar sobre obrigação do ICMS, vamos conhecer o que é uma obrigação. Os autores Fabretti e Fabretti (2007, p. 81) dizem que é a relação jurídica que se estabelece entre um sujeito ativo, que pode exigir de um sujeito passivo uma prestação de caráter patrimonial, em virtude de uma causa que pode ser a vontade da parte ou a vontade da lei.

Neste sentido, pode-se falar sobre a obrigação tributária, a qual tem sua causalidade expressa na lei. A obrigação tributária nasce com ocorrência do fato gerador, estabelecendo uma relação jurídica que vincula o Estado, que pode exigir do particular uma prestação pecuniária, em virtude da lei que instituiu o tributo.

A obrigação acessória difere da obrigação principal, esta, tem como objetivo o pagamento de tributo. Já a primeira, refere-se a deveres administrativos, tais quais: inscrição na receita federal e estadual, emissão de documentos fiscais, escrituração contábil etc.

Quanto às obrigações acessórias do ICMS, elas devem cumprir regulamentos e prazos previstos na lei. A apuração, por exemplo, deve ser realizada mensalmente, para observar se o saldo da conta ICMS foi credor ou devedor.

Se o total do ICMS que incide sobre as saídas for maior que o total do ICMS creditado por ocasião das entradas, o saldo será devedor, devendo ser pago através do documento de arrecadação estadual. Por outro lado, se o ICMS das entradas for maior que o ICMS das saídas, o saldo será credor, devendo ser transportado para o período seguinte (OLIVEIRA, 2013, p. 86).

5.5. Termo de Acordo de Regime Especial – TARE

O Governo do Estado da Paraíba, considerando o tratamento tributário adotado pelas demais Unidades da Federação, sobretudo do Nordeste, instituiu, por meio do Decreto nº 23.210/2002, o regime especial de tributação aos contribuintes enquadrados nas atividades econômicas que especifica e que sejam usuários de sistema eletrônico de processamento de dados para emissão de documentos e escrituração de livros fiscais (IOB 30/2014 PB).

Segundo o art. 1º, do decreto, através de celebração de Termo de Acordo com estabelecimentos industriais ou comerciais devidamente inscritos neste Estado, poderá adotar Regime Especial de Tributação de ICMS, em substituição à sistemática normal de apuração, visando ao incremento do faturamento e da arrecadação do imposto.

O regime especial de tributação somente se aplica às atividades de:

- a) torrefação e moagem de café;
- b) comércio atacadista em geral, inclusive importações;
- c) central de distribuição;
- d) industrialização e comercialização de produtos comestíveis resultantes do abate de bovinos, bufalinos, suínos, ovinos, caprinos e aves;
- e) industrialização náutica ou similar. (*grifo nosso*)

O TARE concede às empresas do setor atacadista e distribuidor, crédito presumido de forma que, ao invés de pagarem os 17% definidos por lei, essas empresas têm créditos de 14% nas operações realizadas dentro do estado e 11% para as vendas interestaduais. Assim sendo, a carga tributária máxima a ser recolhida será de 3% nas vendas internas e de 1% nas vendas interestaduais.

Ainda com base no decreto, em seu artigo terceiro, a empresa deverá pagar, independente da existência de saldo credor, recolhimento mínimo de ICMS entre 3% (três por cento) do valor das saídas mensais, conforme percentual estabelecido de acordo com a atividade econômica exercida. Neste sentido, a empresa aqui analisada terá um recolhimento mínimo de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais).

No Termo de Acordo estudado, observa-se em sua cláusula sétima, que a empresa ficará sujeita ao recolhimento do ICMS garantido ICMS antecipado, em percentual correspondente a 3% (três por cento) sobre as mercadorias oriundas das regiões Sul e Sudeste, exceto Espírito Santo e 2% (dois por cento), sobre as mercadorias procedentes das regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e do Espírito Santo. Já nas operações de saída, fica resguardado o direito de creditar-se de 1% (um por cento) do valor da receita auferida.

6 METODOLOGIA DE PESQUISA

6.1. Quanto aos objetivos

A metodologia desenvolvida para esta pesquisa no intuito de alcançar seus objetivos e responder a problemática proposta caracteriza-se como sendo exploratória, pois, investiga as repercussões originárias de um incentivo fiscal dado pelo estado da Paraíba, a uma empresa atacadista de eletrodomésticos com sede em Pernambuco, tendo em vista que esse tema é pouco explorado, porém de grande relevância na área da gestão tributária.

Pode-se considerar também como uma pesquisa explicativa, visto que há razões implícitas, por exemplo, o baixo Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) no Estado da Paraíba, que justificam a demanda pelo poder público em disponibilizar os benefícios fiscais. Neste sentido, Beuren *et* (2006, p. 82), diz que esse tipo de estudo mostrará a razão e o porquê do acontecimento de cada fenômeno.

6.2. Quanto aos procedimentos

Segundo Beuren *et* (2006, p. 84), a pesquisa do tipo estudo de caso caracteriza-se principalmente pela abordagem específica de um único caso. Portanto, por recolher inúmeras e detalhadas informações sobre a empresa detentora dos incentivos através do TARE, considera-se esta pesquisa como sendo um estudo de caso.

6.3. Quanto à abordagem

A abordagem dessa pesquisa é qualitativa a fim de averiguar as variáveis que dão suporte aos incentivos tributários e que afetaram diretamente no resultado econômico e financeiro da empresa. Utiliza-se ainda, a abordagem quantitativa no intuito de analisar os cálculos do ICMS creditado e devido, como também comparar os benefícios apurados, em relação ao estado que não concedeu diminuição na carga tributária, que responderão ao problema de pesquisa.

6.4. Quanto ao embasamento

O embasamento é teórico-empírico o qual foi feito através de situações reais, a partir da análise documental cedida pela a organização, ainda com base na legislação vigente. O significado dos dados empíricos estará presente no referencial teórico, onde estes dados agregarão impacto pertinente, sobretudo no sentido de facilitarem a aproximação prática e a realidade da organização estudada.

6.5. Quanto ao método

E quanto ao método classifica-se como sendo dedutivo, pelo tema ser reconhecido no campo de planejamento tributário, que visa agregar valor aos empreendimentos através da redução da obrigação tributária, sendo este estudo, restrito a um incentivo fiscal concedido pelo estado da Paraíba a uma empresa Pernambucana.

6.6. Quanto aos instrumentos de coleta e análise de dados

Os procedimentos utilizados na construção do presente estudo são originários: de pesquisa de campo, onde será consultado o Termo de Acordo entre a empresa e o governo da Paraíba, o livro de registro do ICMS e as demonstrações contábeis da entidade. A pesquisa é também bibliográfica, onde se toma como base as legislações tributárias da União e dos Estados, para julgamento dos procedimentos do benefício fiscal. Além disso, norteiam está pesquisa, artigos, livros e dissertações que abrangem planejamento e gestão tributária.

A análise dos dados propõe-se na tentativa de julgar os impactos que os benefícios fiscais gerados pelo Termo de Acordo estudado trouxeram. Com ênfase no processo de pesquisa, o mesmo desenvolveu-se com base em dados colhidos nos livros de registro do ICMS da empresa, no TARE em questão e no Decreto nº 23.210/2002 (GOVERNO DA PARAÍBA), e legislações reguladoras de tais processos.

7 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

7.1. Apresentação da empresa

A instituição objeto de estudo desta pesquisa, faz parte de um Grupo Empresarial sólido, com mais de vinte anos no mercado do interior de Pernambuco, e que estendeu sua atuação no ano de 2012 para os solos Paraibanos, angariando benefícios fiscais concedidos pelo Governo local.

A renúncia fiscal ofertada pelo Estado da Paraíba se deu pela empresa em questão, representar a possibilidade de incremento no desenvolvimento econômico e social da região.

De acordo com as informações repassadas pelos gestores da organização, a contabilidade da empresa é feita por prestadores de serviços externos, os quais disponibilizaram a apuração do livro de ICMS (imposto objeto do incentivo fiscal), e notas fiscais do trimestre de janeiro a março, do ano de 2015. Verificou-se ainda, que a empresa está enquadrada no regime de tributação do Lucro Presumido.

Os cálculos objeto da análise do próximo tópico serão oriundos de notas fiscais de compras e vendas, do período acima exposto, que demonstrarão situações tributárias e econômicas da empresa no Estado de Pernambuco e Paraíba, em conformidade com suas respectivas legislações.

7.2. Análises financeiras

O processo básico inicial do estudo procurará demonstrar a situação de compra utilizando-se das legislações da Paraíba (com o regime especial) e de Pernambuco (sem incentivos fiscais).

Cabe elencar, que o TARE incidirá crédito do ICMS de 2% (dois por cento) sobre o valor das aquisições, quando os produtos forem oriundos de unidades da federação que os remetem com alíquota interestadual de 12% (doze por cento). E 3% (três por cento) sobre as entradas interestaduais, quando a alíquota de 7% (sete por cento) for vigente no recebimento dos produtos. Nesta perspectiva, serão apresentadas a seguir,

as apurações das notas de compras efetuadas pela Central de Distribuição na Paraíba (Quadro 2), e posteriormente, com base nos Decretos: N° 40.036/2013 (Dispõe sobre ICMS ST de Eletrônicos, Eletrodomésticos e Eletroeletrônicos); N° 40.006/2013 Dispõe sobre ICMS ST de Artigos de Colchoaria); e o N° 40.037/2013 (Dispõe sobre ICMS ST em Elétricos), a simulação do resultado dos cálculos do ICMS, se as mesmas fossem realizadas em Pernambuco (Quadro 3).

QUADRO 2 – Apuração de ICMS sobre compras na PB

ENTRADAS - CENTRAL DE DISTRIBUIÇÃO PB								
NOTAS FISCAIS	ORIGEM	NCM	VALOR DOS PRODUTO	IPI	FRETE	CRÉDITO ICMS NF	% TARE	CRÉDITO TOTAL
jan/15								
NOTA A	MG	84501900	R\$ 2.030,00	R\$ 101,50	-	R\$ 142,10	R\$ 60,90	R\$ 203,00
NOTA B	SC	94042900	R\$ 2.350,48	R\$ 352,57	-	R\$ 164,53	R\$ 70,51	R\$ 235,04
NOTA C	PB	85287190	R\$ 10.500,00		-	R\$ 1.785,00	R\$ 210,00	R\$ 1.995,00
		85291011	R\$ 10.500,00		-	R\$ 1.785,00	R\$ 210,00	R\$ 1.995,00
NOTA D	CE	73211100	R\$ 15.623,25	R\$ 624,93	-	R\$ 1.874,79	R\$ 312,47	R\$ 2.187,26
		84186931	R\$ 2.758,60	R\$ 275,86	-	R\$ 331,03	R\$ 55,17	R\$ 386,20
SUB-TOTAL I			R\$ 43.762,33	R\$ 1.354,86	R\$ -	R\$ 6.082,45	R\$ 919,05	R\$ 7.001,50
fev/15								
NOTA E	RS	94035000	R\$ 221,00	R\$ 11,05	-	R\$ 15,47	R\$ 6,63	R\$ 22,10
		94035000	R\$ 242,00	R\$ 12,10	-	R\$ 16,94	R\$ 7,26	R\$ 24,20
		94035000	R\$ 268,00	R\$ 13,40	-	R\$ 18,76	R\$ 8,04	R\$ 26,80
		94039010	R\$ 205,00	R\$ 10,25	-	R\$ 14,35	R\$ 6,15	R\$ 20,50
		94035000	R\$ 195,00	R\$ 9,75	-	R\$ 13,65	R\$ 5,85	R\$ 19,50
		94035000	R\$ 221,00	R\$ 11,05	-	R\$ 15,47	R\$ 6,63	R\$ 22,10
		94035000	R\$ 610,00	R\$ 30,50	-	R\$ 42,70	R\$ 18,30	R\$ 61,00
		94035000	R\$ 610,00	R\$ 30,50	-	R\$ 42,70	R\$ 18,30	R\$ 61,00
NOTA F	BA	85165000	R\$ 11.160,00	-	-	R\$ 1.339,20	R\$ 223,20	R\$ 1.562,40
NOTA G	BA	85219090	R\$ 9.819,00	-	-	R\$ 1.178,28	R\$ 196,38	R\$ 1.374,66
NOTA H	CE	73211100	R\$ 2.692,60	R\$ 107,70	-	R\$ 323,11	R\$ 53,85	R\$ 376,96
		84186931	R\$ 2.758,60	R\$ 275,86	-	R\$ 331,03	R\$ 55,17	R\$ 386,20
SUB-TOTAL II			R\$ 29.002,20	R\$ 512,16	R\$ -	R\$ 3.351,66	R\$ 605,76	R\$ 3.957,42
mar/15								
NOTA I	ES	85044010	R\$ 2.203,20	R\$ 110,16	R\$ 80,00	R\$ 91,33	R\$ 44,06	R\$ 135,39
NOTA J	SC	84182100	R\$ 1.006,60	R\$ 108,26	R\$ 75,98	R\$ 75,78	R\$ 30,20	R\$ 105,98
NOTA K	SC	84182100	R\$ 5.659,38	R\$ 619,35	R\$ 534,16	R\$ 433,55	R\$ 169,78	R\$ 603,33
SUB-TOTAL III			R\$ 8.869,18	R\$ 837,77	R\$ 690,14	R\$ 600,66	R\$ 244,04	R\$ 844,70
TOTAL			R\$ 81.633,71	R\$ 2.704,79	R\$ 690,14	R\$ 10.034,77	R\$ 1.768,86	R\$ 11.803,63

Fonte: Elaboração própria da autora

Observa-se que a empresa comprou com direito a crédito de 2% nas notas: C, F, G, H e I, e nas demais com 3%, conforme as indicações já expostas, com base no TARE.

É salutar frisar, que o crédito total ICMS gerado, foi calculado através do percentual advindo do TARE em cima do valor do produto, somado ao valor de ICMS já destacado na nota advindo da alíquota de origem.

QUADRO 3 – Apuração de ICMS sobre compras em PE

ENTRADAS - CENTRAL DE DISTRIBUIÇÃO PE											
NOTAS FISCAIS	ORIGEM	NCM	VALOR DOS PRODUTO	IPI	FRETE	CRÉDITO ICMS - NF	MVA %	BC ICMS ST		ICMS ST	CREDOR NA APURAÇÃO?
								VLR PROD.(+)	MVA%	BC ICMS ST (*) 17% (-) CREDITO ICMS NF	
jan/15											
NOTA A	MG	84501900	R\$ 2.030,00	R\$ 101,50	-	R\$ 142,10	85,82%	R\$ 3.960,75		R\$ 531,23	NÃO
NOTA B	SC	94042900	R\$ 2.350,48	R\$ 352,57	-	R\$ 164,53	105,27%	R\$ 5.548,55		R\$ 778,72	NÃO
NOTA C	PB	85287190	R\$ 10.500,00		-	R\$ 1.260,00	41,04%	R\$ 14.809,20		R\$ 1.257,56	NÃO
		85291011	R\$ 10.500,00		-	R\$ 1.260,00	72,05%	R\$ 18.065,25		R\$ 1.811,09	NÃO
NOTA D	CE	73211100	R\$ 15.623,25	R\$ 624,93	-	R\$ 1.874,79	65,69%	R\$ 26.921,44		R\$ 2.701,85	NÃO
		84186931	R\$ 2.758,60	R\$ 275,86	-	R\$ 331,03	49,85%	R\$ 4.547,13		R\$ 441,98	NÃO
SUB-TOTAL I			R\$ 43.762,33	R\$ 1.354,86	R\$ -	R\$ 5.032,46		R\$ 73.852,32		R\$ 7.522,44	
fev/15											
NOTA E	RS	94035000	R\$ 221,00	R\$ 11,05	-	R\$ 15,47	30,00%	R\$ 301,66		R\$ 35,81	SIM
		94035000	R\$ 242,00	R\$ 12,10	-	R\$ 16,94	30,00%	R\$ 330,33		R\$ 39,22	SIM
		94035000	R\$ 268,00	R\$ 13,40	-	R\$ 18,76	30,00%	R\$ 365,82		R\$ 43,43	SIM
		94039010	R\$ 205,00	R\$ 10,25	-	R\$ 14,35	30,00%	R\$ 279,83		R\$ 33,22	SIM
		94035000	R\$ 195,00	R\$ 9,75	-	R\$ 13,65	30,00%	R\$ 266,17		R\$ 31,60	SIM
		94035000	R\$ 221,00	R\$ 11,05	-	R\$ 15,47	30,00%	R\$ 301,66		R\$ 35,81	SIM
		94035000	R\$ 610,00	R\$ 30,50	-	R\$ 42,70	30,00%	R\$ 832,65		R\$ 98,85	SIM
		94035000	R\$ 610,00	R\$ 30,50	-	R\$ 42,70	30,00%	R\$ 832,65		R\$ 98,85	SIM
NOTA F	BA	85165000	R\$ 11.160,00	-	-	R\$ 1.339,20	45,62%	R\$ 16.251,19		R\$ 1.423,50	NÃO
NOTA G	BA	85219090	R\$ 9.819,00	-	-	R\$ 1.178,28	38,01%	R\$ 13.551,20		R\$ 1.125,42	NÃO
NOTA H	CE	73211100	R\$ 2.692,60	R\$ 107,70	-	R\$ 323,11	65,69%	R\$ 4.639,82		R\$ 465,66	NÃO
		84186931	R\$ 2.758,60	R\$ 275,86	-	R\$ 331,03	49,85%	R\$ 4.547,13		R\$ 441,98	NÃO
SUB-TOTAL II			R\$ 29.002,20	R\$ 512,16	R\$ -	R\$ 3.351,66		R\$ 42.500,11		R\$ 3.873,35	
mar/15											
NOTA I	ES	85044010	R\$ 2.203,20	R\$ 110,16	R\$ 80,00	R\$ 264,38	37,15%	R\$ 3.747,81		R\$ 372,74	NÃO
NOTA J	SC	84182100	R\$ 1.006,60	R\$ 108,26	R\$ 75,98	R\$ 70,46	54,10%	R\$ 5.250,40		R\$ 822,11	NÃO
NOTA K	SC	84182100	R\$ 5.659,38	R\$ 619,35	R\$ 534,16	R\$ 396,16	54,10%	R\$ 14.809,20		R\$ 2.121,41	NÃO
SUB-TOTAL III			R\$ 8.869,18	R\$ 837,77	R\$ 690,14	R\$ 1.064,30		R\$ 26.921,44		R\$ 3.512,34	
TOTAL			R\$ 81.633,71	R\$ 2.704,79	R\$ 690,14	R\$ 9.448,42	R\$ -	R\$ 143.273,87		R\$ 152.722,29	

Fonte: Elaboração própria da autora

Em Pernambuco a apuração do ICMS é bem mais complexa, visto que, por conta da substituição tributária, as alíquotas variam de produto para produto, ou grupo de produtos. Essa variação é definida com base nas nomenclaturas (NCM's), que estão elencadas nos decretos anteriormente citados.

O regime de substituição tributária consiste em presumir o fato gerador, na tentativa de identificar o valor da operação posterior e, desta forma, aplicar a alíquota sem que a operação posterior de fato ocorra, não expondo o Estado a possibilidade de sonegação tributária e antecipando o recolhimento do imposto.

Assim, definir a base de cálculo presumida equivale a acrescentar sobre o preço da mercadoria um percentual que tenta se equiparar ao valor da revenda direta ao consumidor. Este percentual é a Margem de Valor Adicionado (MVA), definida em função dos produtos e, desta forma, variável, sendo estabelecido seus limites máximos, para o estado de Pernambuco, no anexo único do decreto 19.528/96.

No quadro 3 em análise, constam as nomenclaturas dos produtos, que são de eletrodomésticos, colchoaria e móveis, sendo os dois primeiros incidentes de substituição tributária, os últimos não.

Os móveis, detentores da NCM 94035000, são considerados produtos normais, neste sentido, eles geram crédito na apuração do ICMS na apuração no estado de PE. Logo, os demais produtos substitutos não geram crédito, pois o fisco, pelas MVA's, já presumem os valores de preços venda no mercado. Ressalta-se ainda, que os percentuais variaram conforme o estado de origem da mercadoria a ser comprada ou vendida.

QUADRO 4 – Apuração de ICMS sobre transferência para Filial em PE

ENTRADAS POR TRANSFERENCIAS DA FILIAL PB											
NOTAS FISCAIS	ORIGEM	NCM	VALOR DOS PRODUTO	IPI	FRETE	CRÉDITO ICMS - NF		BC ICMS ST	ICMS ST		CREDOR NO APURAÇÃO?
						12%	MVA %		VLR PROD.(+)	MVA%	
jan/15											
NOTA A	PB	84501900	R\$ 2.131,50	-	-	R\$ 255,78	75,83%	R\$ 3.747,81	R\$ 381,35	NÃO	
NOTA B	PB	94042900	R\$ 2.703,05	-	-	R\$ 324,37	94,24%	R\$ 5.250,40	R\$ 568,20	NÃO	
NOTA C	PB	85287190	R\$ 10.500,00	-	-	R\$ 1.260,00	41,04%	R\$ 14.809,20	R\$ 1.257,56	NÃO	
		85291011	R\$ 10.500,00	-	-	R\$ 1.260,00	72,05%	R\$ 18.065,25	R\$ 1.811,09	NÃO	
NOTA D	PB	73211100	R\$ 16.248,18	-	-	R\$ 1.949,78	65,69%	R\$ 26.921,44	R\$ 2.626,86	NÃO	
		84186931	R\$ 3.034,46	-	-	R\$ 364,14	49,85%	R\$ 4.547,13	R\$ 408,88	NÃO	
SUB-TOTAL I			R\$ 45.117,19	R\$ -	R\$ -	R\$ 5.414,18		R\$ 73.341,23	R\$ 7.053,95		
fev/15											
NOTA E	PB	94035000	R\$ 232,05	-	-	R\$ 27,85	30,00%	R\$ 301,66	R\$ 23,44	SIM	
		94035000	R\$ 254,10	-	-	R\$ 30,49	30,00%	R\$ 330,33	R\$ 25,66	SIM	
		94035000	R\$ 281,40	-	-	R\$ 33,77	30,00%	R\$ 365,82	R\$ 28,42	SIM	
		94039010	R\$ 215,25	-	-	R\$ 25,83	30,00%	R\$ 279,83	R\$ 21,74	SIM	
		94035000	R\$ 204,75	-	-	R\$ 24,57	30,00%	R\$ 266,18	R\$ 20,68	SIM	
		94035000	R\$ 232,05	-	-	R\$ 27,85	30,00%	R\$ 301,67	R\$ 23,44	SIM	
		94035000	R\$ 640,50	-	-	R\$ 76,86	30,00%	R\$ 832,65	R\$ 64,69	SIM	
		94035000	R\$ 640,50	-	-	R\$ 76,86	30,00%	R\$ 832,65	R\$ 64,69	SIM	
NOTA F	PB	85165000	R\$ 11.160,00	-	-	R\$ 1.339,20	45,62%	R\$ 16.521,19	R\$ 1.469,40	NÃO	
NOTA G	PB	85219090	R\$ 9.819,00	-	-	R\$ 1.178,28	38,01%	R\$ 13.551,20	R\$ 1.125,42	NÃO	
NOTA H	PB	73211100	R\$ 2.800,30	-	-	R\$ 336,04	65,69%	R\$ 4.639,81	R\$ 452,73	NÃO	
		84186931	R\$ 3.034,46	-	-	R\$ 364,14	49,85%	R\$ 4.547,13	R\$ 408,88	NÃO	
SUB-TOTAL II			R\$ 29.514,36	R\$ -	R\$ -	R\$ 3.541,72		R\$ 39.259,33	R\$ 3.456,43		
mar/15											
NOTA I	PB	85044010	R\$ 2.393,36	-	-	R\$ 287,20	37,15%	R\$ 3.282,49	R\$ 270,82	NÃO	
NOTA J	PB	84182100	R\$ 1.190,84	-	-	R\$ 142,90	46,39%	R\$ 1.743,27	R\$ 153,46	NÃO	
NOTA K	PB	84182100	R\$ 6.812,89	-	-	R\$ 817,55	46,39%	R\$ 9.973,38	R\$ 877,93	NÃO	
SUB-TOTAL III			R\$ 10.397,09	R\$ -	R\$ -	R\$ 1.247,65		R\$ 14.999,14	R\$ 1.302,20		
TOTAL			R\$ 85.028,64	R\$ -	R\$ -	R\$ 10.203,56	R\$ -	R\$ 127.599,70	R\$ 11.812,58		

Fonte: Elaboração própria da autora

No quadro 4, apresenta-se a situação quando a Central de Distribuição situada na Paraíba, transfere suas mercadorias para as filiais em Pernambuco. Nesse caso, a alíquota utilizada entre o Estado emissor e o receptor desta mercadoria é de 12% (doze por cento), levando em consideração que para os produtos com substituição tributária, será também usada as MVA's como no caso acima, e para móveis, utiliza-se da regra de produtos normais, com a agregação de 30% (trinta por cento) no valor do produto, porque a empresa é tributada pelo lucro presumido.

QUADRO 5 – Resumo da Apuração de ICMS sobre compras e transferência nas Unidades Federativas (PE e PB)

RESUMO DE ICMS S/ COMPRAS POR UF				
NOTAS FISCAIS	COMPRA PELA PARAIBA	COMPRA POR PERNAMBUCO	TRANSF. DA PB P/ PE	
jan/15				
NOTA A	R\$ 203,00	R\$ 531,23	R\$ 381,35	
NOTA B	R\$ 235,04	R\$ 778,72	R\$ 568,20	
NOTA C	R\$ 1.995,00	R\$ 1.257,56	R\$ 1.257,56	
	R\$ 1.995,00	R\$ 1.811,09	R\$ 1.811,09	
NOTA D	R\$ 2.187,26	R\$ 2.701,85	R\$ 2.626,86	
	R\$ 386,20	R\$ 441,98	R\$ 408,88	
	R\$ 7.001,50	R\$ 7.522,44	R\$ 7.053,95	
fev/15				
NOTA E	R\$ 22,10	R\$ 35,81	R\$ 23,44	
	R\$ 24,20	R\$ 39,22	R\$ 25,66	
	R\$ 26,80	R\$ 43,43	R\$ 28,42	
	R\$ 20,50	R\$ 33,22	R\$ 21,74	
	R\$ 19,50	R\$ 31,60	R\$ 20,68	
	R\$ 22,10	R\$ 35,81	R\$ 23,44	
	R\$ 61,00	R\$ 98,85	R\$ 64,69	
	R\$ 61,00	R\$ 98,85	R\$ 64,69	
NOTA F	R\$ 1.562,40	R\$ 1.423,50	R\$ 1.469,40	
NOTA G	R\$ 1.374,66	R\$ 1.125,42	R\$ 1.125,42	
NOTA H	R\$ 376,96	R\$ 465,66	R\$ 452,73	
	R\$ 386,20	R\$ 441,98	R\$ 408,88	
	R\$ 3.957,42	R\$ 3.873,35	R\$ 3.729,20	
mar/15				
NOTA I	R\$ 135,39	R\$ 372,74	R\$ 270,82	
NOTA J	R\$ 105,98	R\$ 822,11	R\$ 153,46	
NOTA K	R\$ 603,33	R\$ 2.121,41	R\$ 877,93	
	R\$ 844,70	R\$ 3.316,26	R\$ 1.302,20	
	R\$ 11.803,63	R\$ 14.712,05	R\$ 12.085,35	
*PRODUTOS QUE PERMITEM APROVEITAMENTO DE CREDITO DE ICMS				
*PRODUTOS SUJEITO A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTARIA NO ESTADO DE PERNAMBUCO NÃO PERMITINDO ASSIM, DIREITO A CREDITO DE ICMS				

Fonte: Elaboração própria da autora

A ilustração acima mostra em síntese as três situações (compras e transferência) que a empresa utiliza na prática de suas atividades, para apuração do ICMS. Viu-se que os valores do trimestre foram: para o ICMS sobre compras com benefício na Paraíba recolheu-se R\$ 11.803,63 (onze mil oitocentos e três reais, e sessenta e três centavos); em Pernambuco sem incentivo, foi R\$ 14.712,05 (quatorze mil, setecentos e doze reais, e cinco centavos); e a Central de Distribuição da PB transferindo para suas filiais em PE, deu um total de R\$ 12.085,35 (doze mil oitenta e cinco reais, e trinta e cinco centavos).

Neste contexto, é notório que houve redução no montante da obrigação tributária do ICMS sobre compras, quando a empresa recebeu o benefício na Paraíba. Mesmo que ela não vendesse dentro do Estado a consumidores finais, mas sim, transferisse suas mercadorias para sua filial no estado vizinho, seria rentável, em relação a comprar diretamente por PE.

A seguir, serão expostas apurações abrangendo a saída de mercadorias em ambos Estados (PB e PE), e por fim, o saldo de ICMS decorrente dos créditos e débitos.

QUADRO 6 – Apuração de ICMS sobre vendas na PB

SAÍDAS						
NOTAS FISCAIS	DESTINO	NCM	VALOR DOS PRODUTO	DEBITO ICMS - NF	TARE %	DEBITO ICMS
jan/15						
NOTA A	PB	84501900	R\$ 2.131,50	R\$ 255,78	R\$ 21,32	R\$ 277,10
NOTA B	PB	94042900	R\$ 2.703,50	R\$ 324,42	R\$ 27,04	R\$ 351,46
NOTA C	PB	85287190	R\$ 10.500,00	R\$ 1.260,00	R\$ 105,00	R\$ 1.365,00
		85291011	R\$ 10.500,00	R\$ 1.260,00	R\$ 105,00	R\$ 1.365,00
NOTA D	PB	73211100	R\$ 16.248,18	R\$ 1.949,78	R\$ 162,48	R\$ 2.112,26
		84186931	R\$ 3.034,46	R\$ 364,14	R\$ 30,34	R\$ 394,48
SUB-TOTAL I			R\$ 45.117,64	R\$ 5.414,12	R\$ 451,18	R\$ 5.865,29
fev/15						
NOTA E	PB	94035000	R\$ 232,05	R\$ 27,85	R\$ 2,32	R\$ 30,17
		94035000	R\$ 254,10	R\$ 30,49	R\$ 2,54	R\$ 33,03
		94035000	R\$ 281,40	R\$ 33,77	R\$ 2,81	R\$ 36,58
		94039010	R\$ 215,25	R\$ 25,83	R\$ 2,15	R\$ 27,98
		94035000	R\$ 204,75	R\$ 24,57	R\$ 2,05	R\$ 26,62
		94035000	R\$ 232,05	R\$ 27,85	R\$ 2,32	R\$ 30,17
		94035000	R\$ 640,50	R\$ 76,86	R\$ 6,41	R\$ 83,27
		94035000	R\$ 640,50	R\$ 76,86	R\$ 6,41	R\$ 83,27
NOTA F	PB	85165000	R\$ 11.160,00	R\$ 1.339,20	R\$ 111,60	R\$ 1.450,80
NOTA G	PB	85219090	R\$ 9.819,00	R\$ 1.178,28	R\$ 98,19	R\$ 1.276,47
NOTA H	PB	73211100	R\$ 2.800,30	R\$ 336,04	R\$ 28,00	R\$ 364,04
		84186931	R\$ 3.034,46	R\$ 364,14	R\$ 30,34	R\$ 394,48
SUB-TOTAL II			R\$ 29.514,36	R\$ 3.541,72	R\$ 295,14	R\$ 3.836,87
mar/15						
NOTA I	PB	85044010	R\$ 2.393,36	R\$ 287,20	R\$ 23,93	R\$ 311,14
NOTA J	PB	84182100	R\$ 1.190,84	R\$ 142,90	R\$ 11,91	R\$ 154,81
NOTA K	PB	84182100	R\$ 6.812,89	R\$ 817,55	R\$ 68,13	R\$ 885,68
SUB-TOTAL III			R\$ 10.397,09	R\$ 1.247,65	R\$ 103,97	R\$ 1.351,62
TOTAL			R\$ 85.029,09	R\$ 10.203,49	R\$ 850,29	R\$ 11.053,78

Fonte: Elaboração própria da autora

Na operação de saída apresentada anteriormente, foi simulado vendas para um cliente localizado no estado de Pernambuco, visto que, a empresa localizada na Paraíba não vende direto ao consumidor local, sendo assim, será utilizada a alíquota de 12% (doze por cento) para efeito da análise. Ressaltando ainda, que os produtos da

composição das vendas, coincidem com os das compras, para que o estudo permaneça nas mesmas condições, e mostre um cenário próximo da realidade.

Conforme o Termo de Acordo, na sua cláusula primeira, em seu parágrafo quarto, nas operações interestaduais de saída, o crédito presumido será a diferença do percentual originário da compra, que é de 2% (dois por cento), com o da saída que é de 1% (um por cento). Então, o débito de ICMS sobre as vendas, vai ser de 1% (um por cento) decorrente dessa diferença, acrescido dos 12% (doze por cento) da alíquota normal entre os estados. No período acima exposto, levando em consideração o benefício, o débito total de ICMS do trimestre do Centro de Distribuição na PB foi R\$ 11.053,78 (onze mil e cinquenta e três, e setenta e oito reais).

O quadro abaixo utilizar-se-á das mesmas condições (produtos, preços...) do anterior, sendo regido pela tributação da legislação de Pernambuco, sem benefícios fiscais, também na saída de mercadorias.

QUADRO 7 – Apuração de ICMS sobre vendas em PE

SAÍDAS				
NOTAS FISCAIS	ORIGEM	NCM	VALOR DOS PRODUTO	DEBITO ICMS
jan/15				
NOTA A	PE	84501900	R\$ 2.131,50	R\$ -
NOTA B	PE	94042900	R\$ 2.703,50	R\$ -
NOTA C	PE	85287190	R\$ 10.500,00	R\$ -
		85291011	R\$ 10.500,00	R\$ -
NOTA D	PE	73211100	R\$ 16.248,18	R\$ -
		84186931	R\$ 3.034,46	R\$ -
SUB-TOTAL I			R\$ 45.117,64	R\$ -
fev/15				
NOTA E	PE	94035000	R\$ 232,05	R\$ 39,45
		94035000	R\$ 254,10	R\$ 43,20
		94035000	R\$ 281,40	R\$ 47,84
		94039010	R\$ 215,25	R\$ 36,59
		94035000	R\$ 204,75	R\$ 34,81
		94035000	R\$ 232,05	R\$ 39,45
		94035000	R\$ 640,50	R\$ 108,89
		94035000	R\$ 640,50	R\$ 108,89
NOTA F	PE	85165000	R\$ 11.160,00	R\$ -
NOTA G	PE	85219090	R\$ 9.819,00	R\$ -
NOTA H	PE	73211100	R\$ 2.800,30	R\$ -
		84186931	R\$ 3.034,46	R\$ -
SUB-TOTAL II			R\$ 29.514,36	R\$ 459,10
mar/15				
NOTA I	PE	85044010	R\$ 2.393,36	R\$ -
NOTA J	PE	84182100	R\$ 1.190,84	R\$ -
NOTA K	PE	84182100	R\$ 6.812,89	R\$ -
SUB-TOTAL III			R\$ 10.397,09	R\$ -
TOTAL			R\$ 85.029,09	R\$ 459,10

Fonte: Elaboração própria da autora

Percebe-se que na coluna de débitos de ICMS, poucos itens foram contabilizados. Foram apenas os de nomenclaturas de móveis, que conforme já dito, são tratados como produtos normais em Pernambuco, e são apurados com o sistema de ICMS a recuperar e a recolher. Enquanto os demais, que são produtos com substituição tributária, não geram créditos, nem débitos.

E para melhor visualização, consta no quadro 8, o resultado da contabilização das duas operações de saída.

QUADRO 8 – Resumo da Apuração de ICMS sobre vendas nas Unidades Federativas (PE e PB)

RESUMO DE ICMS S/ VENDAS POR UF		
NOTAS FISCAIS	VENDA DA PB	VENDA DE PE
jan/15		
NOTA A	R\$ 277,10	R\$ -
NOTA B	R\$ 351,46	R\$ -
NOTA C	R\$ 1.365,00	R\$ -
	R\$ 1.365,00	R\$ -
NOTA D	R\$ 2.112,26	R\$ -
	R\$ 394,48	R\$ -
	R\$ 5.865,29	R\$ -
fev/15		
NOTA E	R\$ 30,17	R\$ 39,45
	R\$ 33,03	R\$ 43,20
	R\$ 36,58	R\$ 47,84
	R\$ 27,98	R\$ 36,59
	R\$ 26,62	R\$ 34,81
	R\$ 30,17	R\$ 39,45
	R\$ 83,27	R\$ 108,89
	R\$ 83,27	R\$ 108,89
NOTA F	R\$ 1.450,80	R\$ -
NOTA G	R\$ 1.276,47	R\$ -
NOTA H	R\$ 364,04	R\$ -
	R\$ 394,48	R\$ -
	R\$ 3.836,87	R\$ 459,10
mar/15		
NOTA I	R\$ 311,14	R\$ -
NOTA J	R\$ 154,81	R\$ -
NOTA K	R\$ 885,68	R\$ -
	R\$ 1.351,62	R\$ -
	R\$ 11.053,78	R\$ 459,10

Fonte: Elaboração própria da autora

Após ter sido colocado separadamente, as particularidades no Estado da PB e PE, em relação ao comportamento do ICMS nas compras e vendas, da empresa estudada. É importante levantarmos a apuração em cada esfera, e perceber, se é ou não, vantajoso para essa entidade os incentivos fiscais adquiridos.

QUADRO 9 – Resultado da Apuração de ICMS (Trimestral)

APURAÇÃO DE ICMS PB		
ENTRADAS		
ICMS SOBRE COMPRAS	R\$	10.034,77
ICMS TARE (3% e 2%)	R\$	1.768,86
TOTAL ICMS CREDOR	R\$	11.803,63
SAÍDAS		
ICMS SOBRE VENDAS	R\$	10.203,49
ICMS TARE (1%)	R\$	850,29
TOTAL ICMS DEVEDOR	R\$	11.053,78
SALDO (CRÉDITO-DÉBITO)	R\$	749,85

APURAÇÃO DE ICMS PE (COMPRAS)		
ENTRADAS		
ICMS SOBRE COMPRAS	R\$	180,04
ICMS ANTECIPADO	R\$	416,79
TOTAL ICMS CREDOR	R\$	596,83
SAÍDAS		
ICMS SOBRE VENDAS	R\$	459,10
	R\$	-
TOTAL ICMS DEVEDOR	R\$	459,10
SALDO (CRÉDITO-DÉBITO)	R\$	137,73

APURAÇÃO DE ICMS PE (TRANSFERÊNCIA)		
ENTRADAS		
ICMS SOBRE TRANSFERÊNCIA	R\$	324,07
ICMS ANTECIPADO	R\$	272,76
TOTAL ICMS CREDOR	R\$	596,83
SAÍDAS		
ICMS SOBRE VENDAS	R\$	459,10
	R\$	-
TOTAL ICMS DEVEDOR	R\$	459,10
SALDO (CRÉDITO-DÉBITO)	R\$	137,73

Com base nas apurações acima, vimos que na Paraíba, com o modelo de crédito e débitos de ICMS, abrangido pelo impacto do TARE, a empresa teve um resultado credor de R\$ 749,85 (setecentos e quarenta e nove, e oitenta e cinco centavos) nos três períodos analisados.

Na segunda e terceira parte, encontra-se o cenário da empresa instalada em Pernambuco, onde foram mostradas duas vertentes. Uma, sendo as compras realizadas

a diferentes unidades federativas, sendo nesse caso, alíquotas específicas para cada região de origem. E a outra, onde PE recebia mercadorias por transferência de filial da PB. Ambas, nos trouxeram o mesmo resultado, com o saldo credor de R\$ 137,73 (cento e trinta e sete, e setenta e três centavos).

7.3. Resultados da análise

Concluindo as observações das Centrais de Distribuição localizadas em Pernambuco e na Paraíba, acerca da apuração do ICMS, sem e com benefícios fiscais, chega-se a percepção de que o TARE gerou um impacto positivo de quase 82% (oitenta e dois por cento) no valor do saldo de ICMS, no período estudado. Esse percentual surgiu, da representatividade do crédito menor de PE, em relação ao maior da PB.

Neste sentido, reportando-se a nosso ponto de partida, onde indagamos sobre a importância do planejamento tributário acerca do Termo de Acordo analisado, e também seus benefícios, percebe-se um incremento de receita para a empresa em questão, pois ela através deste instrumento legal, pôde alavancar seus resultados de uma forma satisfatória.

8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As empresas atualmente estão inseridas num ambiente competitividade e de constantes mudanças, por isso, dentre suas ferramentas de gestão, elas utilizam-se da contabilidade, como ferramenta para auxiliá-las na tomada de decisão. Dentre os instrumentos que essa ciência dispõe, temos a planejamento tributário, o qual busca de forma lícita minimizar a alta carga de tributos que os empresários têm que pagar, conforme a legislação brasileira.

Por outro lado, observa-se o Governo, com a necessidade de alavancar suas receitas para os cofres públicos, busca meios de conquistar empresas para incrementar suas arrecadações. Em especial o Estado da Paraíba, visando impulsionar seu desenvolvimento econômico, utiliza-se de meios para trazer empresas de outras Unidades da Federação, neste estudo, especificamente Pernambuco. Para isso, dispõe do Decreto nº 23.210/2002 PB, como prerrogativa legal para conquistar, sobre alíquotas de ICMS, empreendimentos que trariam possíveis benefícios de crescimento para o local.

No Termo de Acordo direcionado a empresa localizada no interior de Pernambuco, que comercializa móveis e eletrodomésticos, após a análise do seu conteúdo, viu-se a sua coerência diante da base legal que lhe regulamenta, que é Decreto Estadual, anteriormente exposto. Porém, não se pode aqui julgar, a execução e fiscalização pelo poder público, das cláusulas lá citadas.

Foi possível perceber também, a complexidade e numerosidade de legislações que os empresários estão sujeitos. Neste trabalho, debruçou-se sobre normas comuns a todos os Estados, e as específicas de PE e PB, e viu-se a dificuldade de realizar, mesmo que superficialmente, as obrigações principais e acessórias do ICMS nesses locais.

Nas apurações de compras, transferências e vendas, pode-se apontar diversas particularidade e situações que variam nas legislações do dois estados estudados. A Paraíba gera crédito presumido e posteriormente débito, na maioria de suas operações, pois dispõe de poucos produtos com substituição tributário. Logo, a unidade de Pernambuco, é o oposto, onde presume o valor agregado de saída, e já tributa na entrada da mercadoria, exceto no nosso caso, os móveis, que são considerados produtos normais.

O estudo também indicou, após os cálculos detalhados na análise, que a assinatura do Termo de Acordo, gera benefícios fiscais quanto à obrigação de ICMS na empresa estudada, pois mesmo que ela não só compre e venda na Paraíba, e só transfira suas mercadorias para Pernambuco, ela teria que pagar menos imposto, de que, só comprasse pela sua unidade já existente, antes do incentivo fiscal.

Nesta perspectiva, pode-se concluir que a gestão tributária utilizada pela empresa Pernambucana, na busca de angariar benefícios na Paraíba, foi de suma importância para alavancagem de seus resultados. Ressalta-se ainda, que os meios assegurados pela instituição foram de elisão fiscal, os quais não lhe trarão futuros impactos negativos quanto ao fisco.

REFERÊNCIAS

ANHANGUERA EDUCACIONAL. Manual para Elaboração de Trabalhos Acadêmicos. Disponível em: <http://www.unianhanguera.edu.br/anhanguera/bibliotecas/normas_bibliograficas/index.html>. Acesso em: 09 de março de 2013.

ARAUJO, Dannel Cláudio de. Política Tributária e Desenvolvimento Econômico: comparativo entre receitas tributárias do ICMS e transferências constitucionais no Estado da Paraíba. Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Jurídicas, 2010. Disponível em: <<http://dspace.bc.uepb.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/6083/PDF%20-%20Dannel%20Claudio%20de%20Araujo.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 09 de maio de 2015.

ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. Incentivos Fiscais e Desenvolvimento Econômico: a função das normas tributárias indutoras em tempos de Crise. Finanças Públicas – XV Prêmio Tesouro Nacional – 2010. Disponível em: <http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/Premio_TN/XVPremio/politica/MHpfceXVPTN/Tema_3_MH.pdf>. Acesso em: 09 de maio de 2015.

BARBOSA, Jéssyca Rayara Batista. A importância do Planejamento Tributário: estudo de caso em uma Empresa Revendedora de Mercadorias. Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2012. Disponível em: <<http://dspace.bc.uepb.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/2714/PDF%20-%20J%20C%20A9ssyca%20Rayara%20Batista%20Barbosa.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 11 de julho de 2015.

BARROS JUNIOR, José Pontes de; SILVA, Igor Ézio Maciel; COSTA, Ecio de Farias Costa. Políticas de Benefícios Fiscais no Nordeste às Centrais de Distribuição e ao Comércio Atacadista: um Estudo Comparativo, na Ótica do Empresário, entre os Estados de Pernambuco, Alagoas e Paraíba. Volume 42. Nº1. Janeiro-Março de 2011. Disponível em: <www.bnb.gov.br/projwebren/exec/artigoRenPDF.aspx?cd_artigo_ven=1227>. Acesso em: 09 de setembro de 2014.

BEUREN, Ilse Maria (*et al*). Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. 3. ed. 7. reimpr. São Paulo: Atlas, 2012.

BORGES, Humberto Bonavides. Planejamento Tributário: IPI, ICMS, ISS e IR: economia de impostos, racionalização de procedimentos fiscais, relevantes questões tributárias, controvertidas questões tributárias, complexas questões tributárias, questões avançadas no universo da governança tributária. São Paulo: Atlas, 2014.

CALIJURI, Mônica Sionara Schpallir; LOPES, Alexsandro Broedel. Gestão Tributária: uma abordagem multidisciplinar. São Paulo: Atlas, 2011.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. Lei Nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 21 de outubro de 2014.

COSTA, Renato Santiago. Política de Renúncias Fiscais: relações entre benefícios fiscais e desenvolvimento socioeconômico no Estado da Paraíba. Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Jurídicas, 2011. Disponível em: <<http://dspace.bc.uepb.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/6013/PDF%20-%20Renato%20Santiago%20Costa.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 09 de maio de 2015.

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL: texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações adotadas pelas Emendas Constitucionais n°s 1/1992 a 66/2010, pelo Decreto Legislativo n° 186/2008 e pelas Emendas Constitucionais de Revisão n°s 1 a 6/1994. 33. ed. Brasília: Câmara dos Deputados, Edições Câmara, 2010.

FABRETTI, Láudio Camargo; FABRETTI, Dilene Ramos. Direito tributário para cursos de administração e ciências contábeis. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

FABRETTI, Láudio Camargo. Contabilidade Tributária. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GOVERNO DO ESTADO DA PARAÍBA. Decreto N° 23.210/2002. Disponível em: <http://legisla.receita.pb.gov.br/LEGISLACAO/DECRETOS/ICMS/2002/23210/23210INT/23210INT_23210inteiro.html>. Acesso em: 10 de outubro de 2014.

_____. LEI N° 10.446/2015. Trata do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, e dá outras providências. <http://legisla.receita.pb.gov.br/LEGISLACAO/LEIS-ESTADUAIS/ICMS/LEI-6379-96-ICMS-INTEIRA/LEI-6379-96%28INTEIRA%29_.html> Acesso em: 09 de Abril de 2015.

GOVERNO DO ESTADO DE PERNAMBUCO. Lei n° 11.408/96. Estabelece com base na Lei Complementar n° 87, de 13 de setembro de 1996, normas referentes ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, e dá outras providências. Disponível em: <https://www.sefaz.pe.gov.br/Legislacao/Tributaria/Documents/Legislacao/Leis_Tributarias/1996/Lei11408_96.htm>. Acesso em: 09 de Abril de 2015.

_____. Decreto n° 19.528/1996. Consolida normas relativas ao regime de substituição tributária, dispõe sobre hipóteses de antecipação do ICMS, inclusive na importação, e dá outras providências. Disponível em: <https://www.sefaz.pe.gov.br/Legislacao/Tributaria/Documents/Legislacao/decretos/1996/Dec19528_96.htm>. Acesso em: 26 de maio de 2015.

_____. Decreto n° 40.036/2013. Introduce modificações no Decreto n° 35.701, de 19 de outubro de 2010, que dispõe sobre a substituição tributária do ICMS nas operações com produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos. Disponível em: <https://www.sefaz.pe.gov.br/Legislacao/Tributaria/Documents/legislacao/Decretos/2013/Dec40036_2013.htm>. Acesso em: 26 de maio de 2015.

_____. Decreto nº 40.006/2013. Introduce modificações no Decreto nº 35.655, de 7 de outubro de 2010, que dispõe sobre o regime de substituição tributária do ICMS nas operações com artigos de colchoaria. Disponível em: <https://www.sefaz.pe.gov.br/Legislacao/Tributaria/Documents/legislacao/Decretos/2013/Dec40006_2013.htm>. Acesso em 26 de maio de 2015.

_____. Decreto nº 40.037/2013. Introduce modificações no Decreto nº 35.680, de 13 de outubro de 2010, que dispõe sobre a substituição tributária do ICMS nas operações com material elétrico. Disponível em: <https://www.sefaz.pe.gov.br/Legislacao/Tributaria/Documents/legislacao/Decretos/2013/Dec40037_2013.htm>. Acesso em: 26 de maio de 2015.

GUANDALIM, Douglas Belato. (*et al*). Planejamento Tributário voltado às empresas varejistas de equipamentos eletroeletrônicos. Revista Científica do Unisalesiano – Lins – SP, ano 3., n.7, jul/dez de 2012. Disponível em: <<http://www.salesianolins.br/universitaria/artigos/no7/artigo26.pdf>>. Acesso em: 10 de outubro de 2014.

HARADA, Kiyoshi. Incentivos fiscais. Limitações constitucionais e legais. In: Âmbito Jurídico, Rio Grande, XIV, n. 94, nov 2011. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=10645>. Acesso em: 06 de abril de 2015.

INDÚSTRIA HOJE. Alíquotas de Interna e Interestaduais de ICMS. Disponível em: <<http://www.industriahoje.com.br/tabela-de-aliquotas-icms-internas-e-interestaduais>>. Acesso em: 16 de maio de 2015.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. Fundamentos de Metodologia Científica. 6. ed. 4. reimpr. São Paulo: Atlas, 2007.

LIMA, Francineide Borges; DUARTE, Ana Maria da Paixão. Planejamento Tributária: instrumento empresarial de estratégia competitiva. Qualit@s Revista Eletrônica. ISSN 1677-4280.v6.n1. Ano 2007. Disponível em: <<http://revista.uepb.edu.br/index.php/qualitas/article/view/106/75>>. Acesso em: 11 de julho de 2015.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de: Planejamento estratégico: conceito metodologia e práticas. 17 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

OLIVEIRA, Luís Martins de (*et al*). Manual da contabilidade tributária: textos e testes com as respostas. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

PADOVEZE, Clóvis Luís. Controladoria estratégica e operacional: conceitos, estrutura, aplicação. 3. ed. rev. e atual.. São Paulo: Cengage Learning, 2013.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. Lei Complementar nº 87/1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de

comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm>. Acesso em: 09 de Abril de 2015.

SEBASTIÃO, Rodrigo Fernandes. Dívida Pública no Rio Grande do Sul: cenário das despesas orçamentárias pós renegociação da dívida pública do Estado do RS. Porto Alegre, 2014. Disponível em: <<http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/112020/000953487.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 09 de maio de 2015.

SECRETARIA DA FAZENDA DO MARANHÃO. ICMS. Disponível em: <<http://portal.sefaz.ma.gov.br/portalsefaz/pdf?codigo=1968>>. Acesso em: 08 de maio de 2015.