



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA  
CENTRO DE CIÊNCIAS HUMANAS E EXATAS  
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**KEILLA GOMES DE FREITAS**

**ANÁLISE EMPÍRICA DE UMA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA APURAÇÃO  
DOS IMPOSTOS: UM ESTUDO DE CASO EM UM SUPERMERCADO NO  
MUNICÍPIO DE MONTEIRO/PB**

**MONTEIRO - PB  
2015**

**KEILLA GOMES DE FREITAS**

**ANÁLISE EMPÍRICA DE UMA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA APURAÇÃO  
DOS IMPOSTOS: UM ESTUDO DE CASO EM UM SUPERMERCADO NO  
MUNICÍPIO DE MONTEIRO/PB**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado a Academia do Curso de Ciências Contábeis do Centro de Ciências Humanas e Exatas da Universidade Estadual da Paraíba – Campus VI, Poeta Pinto do Monteiro para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: MS. Gilberto Franco de Lima Júnior.

**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.

F862a Freitas, Keilla Gomes de.  
Análise empírica de uma substituição tributária na apuração dos impostos [manuscrito] : um estudo de caso em um supermercado no município de Monteiro/PB / Keilla Gomes de Freitas. - 2015.  
42 p. : il. color.

Digitado.  
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em CIÊNCIAS CONTÁBEIS) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Humanas e Exatas, 2015.  
"Orientação: Prof. Me. Gilberto Franco de Lima Júnior, Departamento de Ciências Contábeis".

1. Substituição Tributária (ST). 2. Lucro real. 3. ICMS. I.  
Título.

21. ed. CDD 657.46

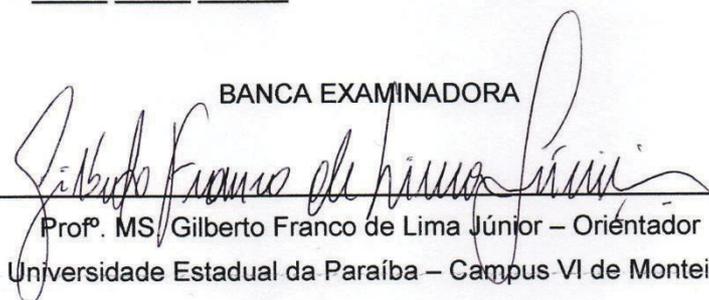
**KEILLA GOMES DE FREITAS**

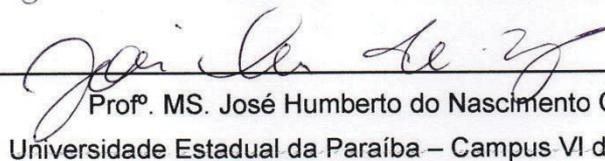
**ANÁLISE EMPÍRICA DE UMA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA APURAÇÃO  
DOS IMPOSTOS: UM ESTUDO DE CASO EM UM SUPERMERCADO NO  
MUNICÍPIO DE MONTEIRO/PB**

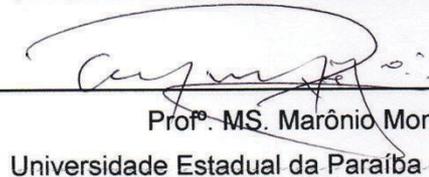
Trabalho de Conclusão de Curso,  
apresentado a Academia do Curso de  
Ciências Contábeis do Centro de  
Ciências Humanas e Exatas da  
Universidade Estadual da Paraíba –  
Campus VI Poeta Pinto do Monteiro  
como atividade complementar para  
obtenção do Título de Bacharel em  
Ciências Contábeis.

Aprovado em: 04 / 12 / 2015

**BANCA EXAMINADORA**

  
\_\_\_\_\_  
Prof.º MS. Gilberto Franco de Lima Júnior – Orientador  
Universidade Estadual da Paraíba – Campus VI de Monteiro

  
\_\_\_\_\_  
Prof.º MS. José Humberto do Nascimento Cruz  
Universidade Estadual da Paraíba – Campus VI de Monteiro

  
\_\_\_\_\_  
Prof.º MS. Marônio Monteiro do Rego  
Universidade Estadual da Paraíba – Campus VI de Monteiro

**MONTEIRO/PB**

**2015**

Dedico este trabalho exclusivamente a Deus e a todos da minha família, pois sempre me apoiaram a persistir pelos meus objetivos e metas e nunca desistir.

## AGRADECIMENTO

Primeiramente agradeço a Deus por ter me dado forças nos momentos difíceis para prosseguir na minha caminhada, pois foi por meio dessa fé que tenho em nosso senhor Jesus Cristo e minha grande devoção a minha querida Santa Luzia que nunca desisti de lutar pelos meus objetivos, muito obrigada por suprir todas as minhas orações e necessidades.

Agradeço também aos meus pais Antônio Moises e Gilvaneide Gomes pelo amor que eles têm por mim, pela dedicação e esforço que tiveram para que eu pudesse vivenciar o meu sonho.

Aos meus avós maternos Sinforoza da Costa e Luís Januário que sonharam o meu sonho comigo, me motivando, orando, ajudando e estando presente em todos os momentos dessa minha caminhada, não tenho palavras para descrever o amor que sinto por eles.

Ao meu namorado Nilberte Muniz que sempre que preciso está disposto a me ajudar, sendo bastante paciente, carinhoso, cuidadoso, dando amor, atenção, e me entendendo sempre nos momentos de cansaço e desânimo, muito obrigada pelo seu amor.

Aos meus amigos de sala, por esta longa caminhada a qual estamos levando conosco grandes ensinamentos para a próxima etapa de nossas vidas, seja ela qual for. Agradeço por ter conhecido pessoas assim como vocês e espero nunca os perder da minha vida.

As minhas madrinhas Josemary Palmeira e Fátima Palmeira que mesmo distante sempre estão em oração para que meus sonhos se concretizem, espero que sejamos sempre assim amigas, confidentes, e brincalhonas.

E como poder esquecer as pessoas que direta ou indiretamente participaram comigo da trajetória durante esses quatro anos na cidade de Monteiro/PB, foi uma grande experiência, que serviu para o meu amadurecimento pessoal e também profissional, pois cheguei nessa cidade uma menina ingênua e hoje saio uma mulher madura, onde vivenciei momentos incríveis que servirão de lição para minha vida.

Ao meu orientador o professor MS. Gilberto Franco de Lima Júnior, por todo empenho, paciência e principalmente por está me orientando a prosseguir nesta etapa importante da minha vida.

Quero agradecer também aos professores que estão compondo esta banca, fico honrosamente lisonjeada pela confiança que estão depositando em mim, e de antemão obrigada por estarem participando deste momento.

A todos os meus professores do curso de Bacharel em Ciências Contábeis desta IES, pois sempre me mostraram qual o caminho a prosseguir, agradeço a todos.

Ao supermercado, pela contribuição que me forneceu para realizar minha pesquisa.

E a todas as pessoas que compõem este ambiente acadêmico.

Muito Obrigada!

“As nuvens mudam sempre de posição, mas são sempre nuvens no céu. Assim devemos ser todo dia, mutantes, porém leais com o que pensamos e sonhamos; lembre-se, tudo se desmancha no ar, menos os pensamentos”. (Paulo Beleki)

## **RESUMO**

O presente estudo tem como objetivo principal analisar a partir de um embasamento teórico com teor investigativo, acerca da substituição tributária em um supermercado atuante no Município de Monteiro/PB, com esse estudo terá um resultado que nos dará um embasamento para demonstrar se tal empresa está preparado para a Substituição Tributária na apuração dos impostos de maneira a reduzir a sua carga tributária. Para tanto, quanto a metodologia utilizada envolveu basicamente a pesquisa exploratória, sendo utilizados procedimentos bibliográficos e de campo, empregando-se também o método qualitativo e o método teórico-empírico, onde por meio deste, pode-se observar a real situação vivenciada pelo supermercado da cidade diante do projeto. Foi utilizado para análise dos dados colhidos para o tratamento descritivo, onde foram abordados por meio de respostas e gráficos. Enfim, conclui-se que, a substituição tributária está sendo bem utilizada na referida empresa e com o levantamento dos dados que foram analisados, atualmente utiliza-se o lucro real como base de cálculo para apuração dos impostos. Sendo assim, analisamos que a empresa estudada na cidade de Monteiro/PB utiliza-se da substituição tributária corretamente.

**PALAVRAS-CHAVE:** Substituição Tributária (ST), Lucro Real, ICMS.

## **ABSTRACT**

The present study has as main objective to analyze from a theoretical basis with investigative content about the tax substitution in a supermarket operating in the municipality of Monteiro/PB, with this study will have a result that will give us a basis to demonstrate if this company is prepared for the tax substitution in the calculation of taxes in order to reduce their tax burden. To do so, as the methodology used involved basically exploratory research, and bibliographic and field procedures used, employing the qualitative method and theoretical-empirical method, where through this, one can observe the real situation experienced by the market of the city on the project. Was used for the analysis of data collected for the descriptive treatment, where they were addressed by means of answers and graphics. Finally, it is concluded that the tax substitution is being used in the company and with the lifting of the data that has been analyzed, currently uses the taxable income as the base of calculation for calculation of taxes. Therefore, we analyzed the company studied in the town of Monteiro/PB uses tax substitution correctly.

**KEYWORDS:** Tax Substitution (ST), Taxable Income, Tax.

## SUMARIO

1	INTRODUÇÃO .....	15
2	PROBLEMA .....	17
3	OBJETIVOS .....	18
3.1	OBJETIVO GERAL .....	18
3.2	OBJETIVO ESPECÍFICO .....	18
4	JUSTIFICATIVA .....	18
5	DELIMITAÇÃO DO TEMA .....	19
6	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICO .....	20
6.1	LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA VIGENTE .....	20
6.2	ELEMENTOS FUNDAMENTAIS DO TRIBUTO .....	21
6.2.1	OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA .....	21
6.2.2	ELEMENTOS FUNDAMENTAIS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA .....	21
7	TIPOS DE TRIBUTAÇÃO .....	22
8	PLANEJAMENTO TRIBUTARIO .....	23
9	NOÇÕES JURÍDICAS DE ICMS E DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS .....	24
9.1	ICMS: ASPECTOS GERAIS .....	24
9.2	SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.....	26
10	FORMAÇÃO DE PREÇOS E O ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.....	27
11	A IMPORTÂNCIA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO .....	28
12	METODOLOGIA.....	31
12.1	QUANTO AOS OBJETIVOS .....	31
12.2	QUANTO AOS PROCEDIMENTOS.....	31
12.3	QUANTO A ABORDAGEM.....	32
12.4	QUANTO AO EMBASAMENTO .....	32
12.5	QUANTO AO MÉTODO .....	32
12.6	QUANTO AOS INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS.....	33
12.7	QUANTO À FORMA DE ANÁLISE DOS DADOS .....	33
13	ANÁLISE DE RESULTADO .....	34
14	CONSIDERAÇÕES FINAIS .....	36

## LISTA DE GRÁFICOS

<b>Gráfico 1</b> – Faturamento Mensal .....	34
---	----

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CTN – Código Tributário Nacional

COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

ICMS - Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação

IRPJ - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica

MP – Medidas Provisórias

PASEP - Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PIS - Programa de Integração Social

RFB - Receita Federal do Brasil

ST- Substituição Tributária

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas

UEPB - Universidade Estadual da Paraíba



## 1 INTRODUÇÃO

Hoje em dia, a relação entre tributação e desenvolvimento nunca esteve tão próxima. Crise econômica, desemprego, aumento da carga tributária, falta de recursos para promoção de políticas públicas, aumento de juros e baixo índice de investimento estrangeiro, são temas cotidianos que se alternam dentro do processo econômico. O imposto é uma quantia em dinheiro paga para o estado brasileiro e aos estados e municípios por pessoas físicas e jurídicas. É um tributo que serve para custear parte das despesas de administração e dos investimentos do governo em obras de infraestrutura e serviços essenciais à população.

O ICMS é um dos principais impostos cobrados pelo Brasil sendo ele um imposto sobre circulação de mercadorias, prestação de serviços de transporte intermunicipal, interestadual e de comunicação. Possui competência estadual e cada estado é responsável por instituir suas regras. É um imposto considerado complexo e de grande ocorrência onde o fisco encontra dificuldades pra fiscalização de todos os seus contribuintes. Gerou-se então um mecanismo para arrecadação de forma eficaz e evitar as operações ilícitas como a sonegação e a evasão fiscal.

O ICMS é de competência Estadual, logo os estados são independentes entre si. Conforme disposto no art. 155 da Constituição Federal de 1988,

*Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; 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; III - propriedade de veículos automotores.*

Em teoria, os recursos arrecadados pelos governos deveriam ser revertidos para o bem comum, para investimentos e custeio de bens públicos (de serviços públicos como saúde, segurança e educação a investimentos em infraestrutura estradas, portos, aeroportos, etc. e sua manutenção). Na prática, porém, impostos não possuem vinculação com o destino das verbas, ao contrário de taxas e contribuições de melhorias. Embora a lei obrigue os governos a destinarem parcelas mínimas da arrecadação a determinados serviços públicos em especial à

educação e à saúde, o pagamento de impostos não confere ao contribuinte qualquer garantia de contraprestação de serviços.

Dessa forma surge a substituição tributária do ICMS, que tem por finalidade concentrar as arrecadações em apenas um contribuinte, chamado de substituto tributário, assim, o fisco se beneficia por reduzir o número de contribuintes responsáveis pelo recolhimento do imposto.

Se tratando de circulação de mercadorias, o fato gerador mais comum é a saída da mesma do estabelecimento do contribuinte, saída esta que não precisa se dar necessariamente pela venda; doação, troca, bonificação, entre outros. No entanto esta forma de incidência revela-se, em muitos casos, suscetível a fraudes e sonegações, dado o elevadíssimo número de contribuintes e à dificuldade na fiscalização, por diversos motivos.

A Substituição Tributária, é dividida em duas modalidades: Regressiva, ou “para traz” e progressiva, ou “para frente”.

Na primeira o pagamento do ICMS é arrecadado de maneira antecipada, sobre uma base de cálculo presumida. O Estado deve divulgar uma base de cálculo presumida, segundo critérios definidos em lei. Essa base de cálculo deve observar a realidade de cada mercado, para fins de determinar o preço final praticado em cada operação.

Exemplificando, Rosa (2009, p. 53-54) conceitua que

*“a substituição tributária das operações subsequente, também chamada de substituição para frente, ocorre quando, por exemplo, uma fábrica de cigarros, ao vender para o comerciante, debita o imposto normal sobre sua operação, mas também já calcula o imposto do comerciante, referente a operação subsequente, cobra na nota fiscal, apura e declara separadamente o valor do imposto retido e recolhe ao Estado, como substituto”.*

Já a segunda forma de substituição é causadora de grande discussão e alvo de severas críticas, inclusive por parte de respeitados doutrinadores, posto que o pagamento do imposto ocorre justamente ao contrário da primeira onde apenas a última pessoa que participa da cadeia de circulação da mercadoria é que paga o tributo, de maneira integral, inclusive relativamente às operações anteriormente praticadas e/ou seus resultados.

A ST do ICMS foi implementada porque se constatou que poucos fabricantes vendiam seus produtos a milhares de distribuidores e revendedores, sendo que esses últimos sonegavam ICMS. Assim passaram a tributar os fabricantes, que por serem grandes e em pouco número são facilmente fiscalizados (Silva, 2010).

Desta forma, neste trabalho serão abordados de maneira sucinta para um melhor entendimento do tema os seus principais conceitos e quais principais dificuldades encontradas para aplicação da substituição tributária.

## 2 PROBLEMA

A cobrança de tributos é indispensável para existência do Estado, é através do tributo que o Estado obtém recursos para a promoção de políticas públicas. Pode-se dizer, ainda em linhas preliminares, que o sistema tributário é um conjunto de normas e princípios que disciplinam o exercício do poder de tributar por parte do Estado.

Os impostos são tributos cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, onde se caracterizam por serem de cobrança e não darem um retorno ao contribuinte sobre o fato gerador, um exemplo é o ICMS.

Em geral, o imposto é uma quantia paga obrigatoriamente por pessoas ou organizações para um governo, a partir de uma base de cálculo e de um fato gerador, por meio de uma forma de tributo, onde tem como principal finalidade, custear o Estado.

Podem ser pagos em moeda (dinheiro) ou em mercadorias (embora o pagamento em mercadorias nem sempre seja permitido ou classificado como imposto em todos os sistemas tributários, no Brasil, como em Portugal, para toda forma de tributo, apenas é aceito em forma de moeda.).

Diante o exposto, procura-se investigar como tem sido aplicada a substituição tributária em um estabelecimento da cidade de Monteiro/PB.

Deste modo, para consecução deste trabalho adotou-se com pergunta base: **Na utilização da Contabilidade Tributária e Gerencial, um supermercado**

**no município de Monteiro-PB estaria preparado para a Substituição Tributária na apuração dos impostos de maneira a reduzir a sua carga tributária?**

### **3 OBJETIVOS**

#### **3.1 OBJETIVO GERAL**

Avaliar um determinado supermercado no município de Monteiro-PB para saber se o mesmo está considerando a Substituição Tributária na apuração dos impostos de maneira a reduzir a carga tributária.

#### **3.2 OBJETIVO ESPECÍFICO**

- Analisar as ferramentas da contabilidade tributaria e gerencial na substituição tributária das mercadorias;
- Apresentar o conceito da Substituição Tributária, desde o cálculo até o pagamento, com isso identificar quais mercadorias está sujeita a substituição tributária;
- Identificar os procedimentos realizados pelo supermercado relacionados com o recolhimento do ICMS-ST.

### **4 JUSTIFICATIVA**

No cenário atual, a carga tributária brasileira é considerada uma das mais altas e é comparada com a tributação de países desenvolvidos, que se diferenciam nos serviços públicos prestados aos seus contribuintes, contudo, o tributo que mais realiza arrecadações é o ICMS.

A substituição tributária do ICMS faz parte do cotidiano das empresas, pois sua forma de recolhimento faz com que a sonegação e evasão fiscal sejam cada vez menores. Contudo o sistema de arrecadação do ICMS-ST é causador de diversas dúvidas, dentre elas a aplicação dos cálculos e a interpretação da legislação são os erros mais comuns dos contribuintes.

Devido a isto é necessário que se faça um estudo contínuo para aperfeiçoamento do profissional contábil. Todavia, este profissional, com

informações precisas e atualizadas, poderá conduzir de forma correta o conhecimento a seus devidos clientes.

Conforme Romero (2011, p. 2), "A concentração do recolhimento do ICMS e da fiscalização nas grandes empresas industriais e distribuidoras leva à diminuição da sonegação e ao conseqüente aumento da arrecadação tributária", o que está consubstanciado em recente estudo da Confederação Nacional da Indústria.

No âmbito da legislação tributária, o imposto mais discutido e modificado quase que diariamente é o ICMS. Pode-se dizer que este imposto gera bastante conflito entre os contribuintes e o fisco, devido a grandes alterações em suas características e, principalmente no que se refere à substituição tributária.

Enfatiza Romero (2011), que a forma instaurada para aumento de cobrança de ICMS via substituição tributária está acarretando distorções entre os Estados, como em uma corrida para maior faturamento. Isto mostra apenas a voracidade dos Estados, sem analisar a realidade do que estão executando e as conseqüências nos preços na sequência dos fatos.

Este estudo terá uma significativa contribuição teórica, visto que serão utilizados materiais publicados por meio de revistas, sites e livros que abordam sobre a substituição tributária que é o tema deste estudo

## **5 DELIMITAÇÃO DO TEMA**

Com as exigências utilizadas na contabilidade fiscal, no que tange o âmbito da substituição tributária realizadas pelo governo, os escritórios de serviços contábeis passaram a gerar informações de forma digital, tendo como objetivo integrado à minimização da sonegação fiscal através de um bando de dados gerados pela Receita Federal. Desse modo, o tema desta pesquisa se limita a investigar um Supermercado no Município de Monteiro/PB diante destas exigências.

## 6 FUDAMENTAÇÃO TEÓRICO

### 6.1 LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA VIGENTE

É oportuno, de início, transcrever o conceito dado pelo Código Tributário Nacional à legislação tributária, conforme o art. Lei nº 5.172/66, de 25 de outubro de 1966:

*“Art. 96. A expressão ‘legislação tributaria’ 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 constituição Federal de 1988 trouxe profundas alterações no Sistema Tributário Nacional, não só em relação à quantidade e ao campo de incidência dos tributos, mas também quanto à própria distribuição dos valores arrecadados entre União, Estado e Municípios, o que atualmente vem comprometendo uma razoável reforma tributaria principalmente em razão de não haver consenso entre os governadores de como devem ser repartidos os valores arrecadados.

O artigo 3º do CTN (Código Tributário Nacional) 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.” O Tributo é caracterizado como uma obrigação de contribuir, criada por lei e de natureza não sancionatória, criada compulsoriamente, ou seja, não depende de um acordo de vontades, na qual o contribuinte deve entregar à Fazenda Pública uma soma de dinheiro ou equivalente, se a lei assim o permitir, cuja cobrança se opera por meio de ato administrativo vinculado.

De acordo com Smith, num sistema tributário simples é relativamente fácil e barato para o contribuinte calcular e pagar quanto deve. A mesma facilidade tem o governo para fiscalizar se o contribuinte pagou o que devia.

## **6.2 ELEMENTOS FUNDAMENTAIS DO TRIBUTO**

### **6.2.1 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Inicialmente, é importante destacar que nasce uma obrigação quando, por meio de uma relação jurídica, determinada pessoa (credor) pode exigir de outra (devedor) uma prestação (objeto), em razão de prévia determinação legal ou de manifestação de vontade (como, por exemplo, o recebimento do preço de um bem em um contrato; o pagamento de prêmio em um concurso; a satisfação de um pagamento pela utilização ou disposição de um serviço público etc.).

Assim, é possível afirmar que obrigação tributária é a relação de Direito Público na qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do contribuinte (sujeito passivo) uma prestação (objeto) nos termos e nas condições descritos na lei (fato gerador).

### **6.2.2 ELEMENTOS FUNDAMENTAIS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Dessa forma, encontram-se os três elementos básicos da obrigação tributária:

#### **6.2.2.1 A LEI**

A lei é o principal elemento da obrigação, pois cria os tributos e determina as condições de sua cobrança (princípio da legalidade dos tributos). Contudo, assumem, em um sistema jurídico, formas diferentes de expressão, a partir de um texto fundamental (Constituição), as regras ordinárias de convivência (leis em sentido restrito).

Um ponto que gerou muitas controvérsias foi à possibilidade de o governo criar e majorar tributos por meio da edição de Medidas Provisórias (MP), as quais, enquanto não apreciadas pelo Congresso Nacional, têm força de Lei, perdendo eficácia após 45 dias de sua edição, vedada a reedição após esse prazo. Essa prática já foi atestada, em pelo menos duas ocasiões, pela maioria dos ministros do Supremo Tribunal Federal, e não houve maioria absoluta.

#### **6.2.2.2 O OBJETIVO**

O objeto representa as obrigações que o sujeito passivo (contribuinte) deve cumprir, segundo as determinações legais. Basicamente, as prestações

consistem em: pagamento do valor em dinheiro referente ao tributo devido ou à multa imposta por não-atendimento à determinação legal (obrigação principal) ou cumprimento de formalidades complementares, destinadas a comprovar a existência e os limites da operação tributada e a exata observância da legislação aplicável (obrigação acessória), como por exemplo, a escrituração de livros fiscais, a apresentação de declarações de rendimentos, o preenchimento de formulários, a abstenção da prática de certos atos etc.

Importante registrar que qualquer inobservância de obrigação acessória é possível de ser convertida em obrigação principal em razão da aplicação de multas previstas na legislação específica.

Para a exigência, em concreto, da obrigação, se faz o respectivo lançamento, que define e formaliza o crédito tributário, que consiste, com base na ocorrência do fato gerador, na fixação dos elementos imprescindíveis à cobrança do tributo (e/ou penalidade) incidente (CNT, art. 142).

Uma vez constituído o crédito tributário, este deve ser satisfeito pelo devedor por meio do pagamento ou da compensação.

### **6.2.2.3 O FATO GERADOR**

Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente para sua ocorrência. De forma mais simples, conceitua-se como “o fato” que gera a obrigação de pagar o tributo.

## **7 TIPOS DE TRIBUTAÇÃO**

Muitos empreendedores se deparam ao precisar escolher o regime de apuração de impostos que melhor se enquadra no seu negócio, muitas vezes sem conhecer nenhum deles. Primeiro, deve-se ter conhecimento de que atualmente no Brasil existem três regimes de tributação: Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional.

De acordo com a Receita Federal, o Lucro Real é a regra geral para a apuração do Imposto de Renda (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) da pessoa jurídica, onde essa apura o IRPJ determinado a partir do lucro contábil, acrescido de ajustes (positivos e negativos) requeridos pela legislação

fiscal. Nesse regime, incidem duas situações conhecidas como prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL, das quais não haverá IRPJ e CSLL a pagar.

Existem empresas obrigadas ao regime, mas isso não tira o direito daquelas que não são obrigadas de se enquadrar nessa forma de tributação. Ainda, deve-se observar o limite de receita bruta anual para fins de opção obrigatória pelo Lucro Real (R\$ 78 milhões no ano anterior), ou proporcional (R\$ 6.500.000,00 vezes o número de meses), quando o período for inferior a 12 meses.

Já o Lucro Presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas à apuração do Lucro Real. A sistemática de tributação pelo Lucro Presumido é regulamentada pelos artigos 516 a 528 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/1999). No regime de lucro presumido a pessoa jurídica pagará o imposto à alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o lucro presumido, apurado de conformidade com o Regulamento do Imposto de Renda. O disposto neste item aplica-se, inclusive, à pessoa jurídica que explore atividade rural.

Poderão optar pelo regime as empresas que, no ano-calendário anterior, tenham auferido receita bruta total igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 ou a R\$ 6.500.000,00, multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, respeitadas às demais situações previstas na legislação em vigor (Art. 14 da Lei 9.718/98; Lei 12.814/2013).

Por fim, temos o Simples Nacional, que é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Para ser optante do regime, a microempresa deve auferir em cada ano-calendário receita bruta igual ou inferior a R\$360 mil reais e a de pequeno porte superior a R\$360 mil e igual ou inferior a R\$ 3.6 milhões. Esse pode ser considerado como um regime favorecido devido a sua simplificação na hora de pagar os impostos; pagos em apenas uma taxa.

## **8 PLANEJAMENTO TRIBUTARIO**

Segundo Latorraca (2000), costuma-se denominar de planejamento tributário a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente

preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis.

Entretanto Para Alves (2006) “planejamento tributário é a atividade que, feita de maneira exclusivamente preventiva, prevê, coordena e projeta atos e negócios com o objetivo de determinar qual é o meio menos oneroso para a realização destes mesmos atos e negócios”.

O planejamento tributário consiste em escolher entre duas ou mais opções lícitas, a que apresenta os melhores resultados para a empresa o que não se deve confundir com sonegação fiscal.

A lei nº. 4.729, de 14 de Julho de 1965, em seu Art. 1º define o crime de sonegação fiscal, como se segue:

*Art. 1º Constitui crime de sonegação fiscal:*

*I – prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por leis;*

*II – inserir elementos inexatos ou omitir rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;*

*III – alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública;*

*IV – fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devido à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis;*

*V – exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da pagam qualquer porcentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do Imposto sobre a Renda como incentivo fiscal. Lei nº 4.729/65.*

## **9 NOÇÕES JURÍDICAS DE ICMS E DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS**

### **9.1 ICMS: ASPECTOS GERAIS**

O ICMS está previsto diretamente na Constituição Federal (inciso II do artigo 155) sendo denominado de “imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e

intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”.

O ICMS apresenta algumas características gerais importantes:

- ✓ Ser um imposto de competência estadual;
- ✓ Ser um imposto não-cumulativo, permitindo a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou por outro Estado;
- ✓ Ser um imposto seletivo, ou seja, pelo princípio da seletividade, o imposto pode ser cobrado em função da essencialidade das mercadorias (possibilidade de alíquotas diferenciadas por tipo de mercadorias);
- ✓ Ser o principal tributo indireto a incidir sobre operações com mercadorias (ao lado do IPI e das contribuições do PIS/COFINS – federais), tendo como principais contribuintes empresas comerciais e industriais.

O principal campo de tributação do ICMS diz respeito às operações relativas à circulação de mercadorias: materialidade mais conhecida do imposto, atinente a todas as operações que importem na circulação de mercadorias. Por sua vez, o contribuinte genérico do ICMS é:

*“qualquer 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” (caput do artigo 4º da Lei Complementar 87/1996).*

Já em relação à base de cálculo do imposto (ICMS na sistemática normal) referente à circulação de mercadorias, sua base de cálculo mais usual nas operações com mercadorias compreende o valor da operação com mercadorias e todos os demais gastos acessórios necessários para a entrada da mercadoria no estabelecimento do adquirente, tais como seguro, frete e outras despesas.

As alíquotas do ICMS podem ser definidas de forma seletiva pelos Estados, atribuindo-se alíquotas menores para os produtos mais essenciais e alíquotas maiores para os produtos mais supérfluos. Normalmente os Estados mantêm uma alíquota interna geral aplicável igualmente a maioria dos produtos, que

no Estado da Paraíba é de 17% (e em alguns Estados é 18% ou 19%). As alíquotas nas operações interestaduais são definidas por resolução do Senado Federal, e em geral são de 12% ou de 7%.

## 9.2 SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Substituição Tributária (ST) é um instituto criado e implementado pelas Unidades da Federação antes do advento da atual Constituição Federal, por intermédio de legislação infraconstitucional, ou seja, de Convênios e Protocolos celebrados entre os secretários de fazenda estaduais. (GALHARDO)

A Lei Complementar nº 123/06 (2006) instituiu o Regime Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional que estabelece o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação de diversos impostos e contribuições, incluindo o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) de competência dos Estados. (CRUZ; ROOS, 2012).

Para Junior e Oyadomari (2010), os critérios de fixação da base de cálculo da substituição tributária têm por objetivo prever o preço final da mercadoria ao consumidor final. Para tanto são utilizadas algumas regras de fixação de base de cálculo que variam de produto a produto, e cujas regras gerais estão determinadas no artigo 8º da Lei Complementar 87/1996.

Assim, via de regra, a base de cálculo do ICMS por substituição tributária pode ser estabelecida (art. 8º da Lei Complementar 87/1996) através de: a) Margem de Valor Agregado sobre os custos de aquisição da mercadoria; b) Preço final a consumidor, único ou máximo, que seja fixado por órgão público competente; c) Preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador; d) Pesquisa de Preços no Mercado. De qualquer forma, o objetivo destas metodologias é de aferir por algumas técnicas qual o preço que será praticado ao consumidor final, de modo a adotar este preço previsto, como sendo base de cálculo para retenção antecipada do ICMS Substituição tributária (JÚNIOR; OYADOMARI, 2010).

## 10 FORMAÇÃO DE PREÇOS E O ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

O preço é um importante elemento para a determinação da lucratividade da empresa. Sua importância se justifica, porque os “preços praticados nos mercados devem ser suficientemente capazes de remunerar os custos plenos, gerar margem razoável de lucro e cobrir todos os impostos incidentes, que podem ser de três diferentes esferas – federal, estadual e municipal – e de dois tipos básicos – cumulativos e não cumulativos”. (BRUNI & FAMÁ, 2004, p.299) O objetivo aqui é demonstrar que os custos dos impostos são repassados de alguma forma ao preço dos produtos. Neste exemplo, visa-se destacar especialmente o ICMS e o ICMS-Substituição Tributária. Assim, apresentam-se alguns exemplos adaptados (Assef, 2002, p.105-106) da formação dos preços nas vendas da indústria para ao atacado e varejo:

a) Fabricante vendendo para Distribuidor, que revenderá para varejista (todos do mesmo Estado)

Tabela 1: FORMAÇÃO DE PREÇOS: venda fabricante ao distribuído atacadista. Preço de venda do fabricante = R\$ 80,00 Preço de venda do distribuidor = R\$ 100,00 Preço sugerido ao varejista (base de cálculo da substituição) = R\$ 135,00

Base de cálculo do ICMS (operação própria) = R\$ 80,00 ICMS próprio (R\$ 80,00 x 17% alíquota) = R\$ 13,60 Base de Cálculo da Substituição Tributária = R\$ 135,00 ICMS – Substituição Tributária - (Base ST x alíquota) – ICMS próprio = R\$ 135,00 x 17% - R\$ 13,60 = R\$ 9,35 Total da Nota Fiscal / Preço Total = R\$ 89,35

b) Fabricante vendendo para Varejista (ambos do mesmo Estado)

Tabela 2: FORMAÇÃO DE PREÇOS: venda fabricante ao varejista. Preço de venda do fabricante = R\$ 100,00 Preço sugerido ao varejista (base de cálculo da substituição) = R\$ 135,00

Base de cálculo do ICMS (operação própria) = R\$ 100,00 ICMS próprio (R\$ 100,00 x 17% alíquota) = R\$ 17,00 Base de Cálculo da Substituição Tributária = R\$ 135,00 ICMS – Substituição Tributária - (Base ST x alíquota) – ICMS próprio = R\$ 135,00 x 17% - R\$ 17,00 = R\$ 5,95 Total da Nota Fiscal / Preço Total = R\$ 105,95.

Na verdade, estes exemplos acabam pressupondo que o valor do ICMS-ST será totalmente repassado às empresas subseqüentes da cadeia comercial. Todavia, somente a demonstração empírica de cada caso específico da realidade empresarial pode demonstrar se a formação de preços se dá desta forma. Isto porque a política de preços depende das condições competitivas e comerciais de cada mercado.

## **11 A IMPORTÂNCIA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO**

O Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, mais conhecido como ICMS, é considerado um dos tributos mais importantes do ordenamento jurídico brasileiro, sendo ele a maior fonte de recursos dos Estados da Federação. Neste passo, o ente público possui várias sistemáticas administrativas utilizadas com a finalidade arrecadatória do aludido imposto, sendo a substituição tributária uma delas. Tal mecanismo, o qual antecipa o recolhimento do tributo antes mesmo que se concretize a operação, representa esse incitamento arrecadatório, o qual é considerado, por inúmeros doutrinadores, inconstitucional.

O mecanismo da substituição tributária foi criado e incorporado no ordenamento jurídico brasileiro, primeiramente, a fim de impedir a sonegação, facilitando, assim, que fosse realizado um controle e uma fiscalização mais eficaz pelos respectivos órgãos competentes, além de, num segundo momento, propiciar maior arrecadação. O Código Tributário Nacional – CTN, em seu texto original, mais precisamente seu artigo 58, § 2º, II, foi quem instituiu a sistemática da Substituição Tributária. Todavia, foi revogado em 1968. Mas, no ano de 1983, voltou a vigor no ordenamento jurídico brasileiro, ganhando no ano de 1993 status constitucional, através da edição da Emenda Constitucional nº. 03/93. No entanto, só foi possível viabilizar a aplicabilidade deste mecanismo com a edição da Lei Complementar nº. 87/96.

A substituição tributária foi instituída no ordenamento jurídico brasileiro com um único objetivo: evitar a sonegação por meio da facilitação do controle e da fiscalização através dos órgãos competentes. Conseqüentemente, atingindo-se o objetivo, seria propiciada maior arrecadação do aludido imposto ao ente competente para tanto.

A fim de facilitar o controle da arrecadação e fiscalização do tributo, os Estados, na década de 70, imediatamente nos primeiros anos de vigência do antigo ICM, passaram a refletir na substituição tributária como forma de facilitar a operacionalização do imposto. Todavia, grande debate nasceu com a retenção do ICMS na fonte, em que o fabricante, ao vender para o comerciante, já deveria reter o ICMS que incidiria em venda futura, destarte, antes da ocorrência do fato gerador.

Assim, foi no texto original do Código Tributário Nacional – CTN – mais precisamente em seu inciso II, § 2º, artigo 58, que brotou o instituto da substituição tributária, o qual assim dispunha:

*“Art. 58. Contribuinte do imposto é o comerciante, industrial ou produtor que promova a saída da mercadoria. (...) §2º A lei pode atribuir a condição de responsável: (...) II – ao industrial ou comerciante atacadista, quanto ao imposto devido por comerciante varejista, mediante acréscimo, ao preço da mercadoria a ele remetida, de percentagem não excedente a 30% (trinta por cento) que a lei estadual fixar.”*

No entanto, no ano de 1968, referido instituto foi revogado através do Decreto lei nº. 406, voltando a vigor, tão somente em 1983, através da edição da Lei Complementar nº. 44. Com a edição da Emenda Constitucional nº. 03/1993, a substituição tributária ganhou *status* constitucional, assim determinando em seu artigo 150, §7º:

*“Art. 150... § 7º. A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.”*

Mesmo com *status* constitucional, a sistemática da substituição tributária ainda não possuía a devida aplicabilidade, o que passou a ocorrer somente em 1996, quando foi editada a Lei Complementar nº. 87, a qual conferiu à substituição tributária viabilidade aplicativa, pois passou a incorporar em seu próprio texto a autorização para tal procedimento.

Mesmo com *status* constitucional, a sistemática da substituição tributária ainda não possuía a devida aplicabilidade, o que passou a ocorrer somente em 1996, quando foi editada a Lei Complementar nº. 87, a qual conferiu à substituição

tributária viabilidade aplicativa, pois passou a incorporar em seu próprio texto a autorização para tal procedimento.

Já a substituição tributária “para frente”, em que o ICMS é retido na fonte, foi instituída no ordenamento jurídico brasileiro na década de 70, também como meio facilitador de controle das operações e dificultador de sonegações. Ato contínuo, no ano de 1983 houve a edição da Lei Complementar nº. 44, inserida através do Decreto Lei nº. 406/68, a qual previa a possibilidade de substituição tributária das operações subsequentes.

A substituição tributária evidencia ser, indubitavelmente, um meio eficaz de combate à sonegação, garantindo que todos os contribuintes arquem com o ônus tributário que lhes é cabível. Ademais e de suma importância, trata-se referido mecanismo de uma técnica indispensável à promoção da justiça fiscal, zelando para que os cidadãos percebam a efetividade prática e isonômica das normas tributárias pertencentes ao Estado Democrático de Direito, que tem vultosos gastos sociais a cumprir e escolhe as imposições fiscais como fonte ordinária de receitas.

O Doutrinador Heleno Torres (2001, p. 87-108) define a substituição tributária como:

*“[...] o mecanismo de arrecadação no qual um terceiro sujeito se insere na relação jurídica entre o fisco e o contribuinte de modo a antecipar o pagamento devido por este, cabendo o ressarcimento decorrente do regime plurifásico.”*

Para José Eduardo Soares de Melo (1997, p. 179), a substituição tributária é definida da seguinte maneira:

“Trata-se a substituição de imputação de responsabilidade por obrigação tributária de terceiro que não praticou o fato gerador, mas que tem vinculação indireta com o real contribuinte. O substituto tem decorrer naturalmente do fato imponível, da materialidade descrita (hipoteticamente) na norma jurídica, não podendo ser configurado por mera ficção do legislador.”

## 12 METODOLOGIA

### 12.1 QUANTO AOS OBJETIVOS

Quanto aos objetivos do presente trabalho concretizou-se por meio de uma pesquisa exploratória, a qual na concepção de Marconi e Lakatos (2007, p. 190):

*“São investigações de pesquisa empírica cujo objetivo é a formulação de questões ou de um problema, com tripla finalidade: desenvolver hipóteses, aumentar a familiaridade do pesquisador com um ambiente, fato ou fenômeno, para a realização de uma pesquisa futura mais precisa ou modificar e clarificar conceitos.”*

Assim, esta pesquisa tem como objetivo mostrar sobre os aspectos necessários ao bom desenvolvimento da substituição tributária, onde buscou-se descrever, através de pesquisa e análises em um supermercado qual a qualidade do mesmo e como ele está utilizando a substituição tributária.

### 12.2 QUANTO AOS PROCEDIMENTOS

Para a utilização dos procedimentos existentes nesta pesquisa concretizou-se por meio do método bibliográfico, o qual forneceu subsídios teóricos para analisar tal temática sendo utilizados com base em livros, artigos, sites, leis, convênios, emendas constitucionais, entre outros.

Como abordado por Marconi e Lakatos (2007, p. 185):

*A pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, material cartográfico etc., até meios de comunicação orais: rádio, gravações em fita magnética e audiovisuais: filmes e televisão.*

Diante o exposto, tem como base para esta pesquisa uma utilização bibliográfica, a qual foi empregada para uma fundamentação teórica que se alinhou a um estudo de caso. Como descrito por Yin (2001, p. 19) “O Estudo de Caso é apenas uma das muitas maneiras de se fazer pesquisa em ciências sócias”.

Pode-se considerar que o estudo dessa pesquisa é a de caso, tendo em vista que os instrumentos de coleta de dados foram executados através de um questionário aplicado no supermercado da cidade de Monteiro/PB, com objetivo de chegar a algumas respostas positivas ou não referentes à problemática abordada.

### **12.3 QUANTO A ABORDAGEM**

Quanto à natureza desse trabalho empregou-se o método qualitativo como relatado por Richardson (1999, p. 90), afirma que a pesquisa qualitativa “pode ser caracterizada como a tentativa de uma compreensão detalhada dos significados e características situacionais apresentadas pelos entrevistados, em lugar da produção de medidas quantitativas de características ou comportamentos”.

### **12.4 QUANTO AO EMBASAMENTO**

Observa-se também que para o embasamento deste trabalho segue como sendo o método teórico-empírico, que de acordo com o entendimento de Borinelli (2006, p. 51), a “pesquisa teórica (ou, básica, pura, ou fundamental), é aquela dedicada a estudar teorias, enquanto a aplicada (ou empírica) é a que se ocupa de codificar a face mensurável da realidade social”. Ou seja, o próprio autor evidencia que, a pesquisa teórico-empírica ou teórico-aplicada fundamenta-se na principal hipótese, teórica, pois procura concretizar o estudo do conhecimento existente, enquanto empírica, procurar concretizar e analisar dados a partir de uma realidade atual. Para tanto, conforme abordado esta pesquisa trata-se de um caso verídico, com base em uma realidade social, a qual foi realizada em um supermercado do município de Monteiro/PB.

### **12.5 QUANTO AO MÉTODO**

O método estabelecido classifica-se como método indutivo, que no entendimento de Marconi e Lakatos (2007, p. 86), indução, portanto é:

*Um processo mental por intermédio do qual, partindo de dados particulares, suficientemente constatados, infere-se uma verdade geral ou universal não contida nas partes examinadas. Portanto, o objetivo dos argumentos indutivos é levar a conclusões cujo conteúdo é muito mais amplo do que o das premissas nas quais se basearam.*

Pode-se verificar que, o método indutivo permite que a partir dos dados coletados do caso em particular ocorra um entendimento em relação ao problema proposto nesta pesquisa. Sendo assim, foi utilizando o método indutivo com investigações bibliográficas em livros e sites para obtenção de respostas precisas analisado os métodos adotados para utilização da substituição tributária.

## **12.6 QUANTO AOS INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS**

Para nossa coleta de dado usamos como instrumentos um questionário, o qual foi executado com questões objetivas e foi utilizado em um supermercado da referida cidade. A escolha desses estabelecimentos se deu com vista que é um dos maiores supermercado da cidade e irá trazer informações importantes para alcançarmos os objetivos propostos, observando os resultados alcançados pela aplicação do questionário.

Diante do exposto, devemos ter uma pesquisa com um potencial para os demais supermercados da região analisada, servindo de base para estudos futuros.

## **12.7 QUANTO À FORMA DE ANÁLISE DOS DADOS**

Marconi e Lakatos (2007, p. 169), descrevem que em “uma vez manipulados os dados e obtidos os resultados, o passo seguinte é a análise e interpretação dos mesmos, constituindo-se ambas no núcleo central da pesquisa”.

Dessa forma, a análise dos dados foi realizada através de testes estatísticos descritivos, que foram colhidos e analisados conforme os dados obtidos no questionário. Neste prisma, observamos as respostas e analisamos em comparação a legislação da referida substituição tributária utilizada pelo Supermercado

### 13 ANÁLISE DE RESULTADO

Nesta fase da pesquisa evidenciaram-se os resultados que foram colhidos e analisados, sendo estes realizados por meio de um questionário, o qual segue como apêndice. Onde foi possível por meio deste chegar a um entendimento da situação atual no Município de Monteiro/PB, quanto ao desenvolvimento de um supermercado diante das perspectivas da utilização da substituição tributária em suas atividades.

O questionário foi respondido apenas por uma pessoa pelo fato que para saber-se sobre as informações relacionadas à aplicação da substituição tributária, somente o dono era o responsável pelo acesso aos dados questionados.

A empresa foi fundada em 15 de janeiro de 1990, estando à frente do comércio varejista há 25 anos no município de Monteiro/PB, com a quantidade de 53 (cinquenta e três) funcionários distribuídos entre Matriz e filial. Segundo dados do IBGE a população estimada do município de Monteiro/PB no ano de 2015 gira em torno de 32.774, tendo em vista uma média de 16.000 (dezesesseis mil) vendas por mês no estabelecimento pesquisado.

Procurou analisar o capital social da empresa e a tributação utilizada pela mesma, onde seu capital social gira em torno de 30.000 a 100.000 e a mesma adota o sistema de tributação pelo Lucro Real.

Segundo Conforme art. 247 do RIR/99 Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas e autorizadas pela legislação vigente. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei 8.981/95, art. 37, § 1º).

Para as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, com a incidência não-cumulativa, são, respectivamente, 1,65% e 7,6%. Porém, para minimizar tal aumento, é permitida a dedução de algumas despesas no cálculo das contribuições, tais como: insumos de produção, alugueis, depreciação de máquinas, etc.

Na quinta questão, foi evidenciado sobre o faturamento mensal da empresa analisada, onde buscamos justificar o seu enquadramento no Lucro Real. Deste modo, foi questionado qual seria o valor do seu faturamento mensal do

estabelecimento, onde o empresário informou que o mesmo era avaliado entre 300.001 à 1.000.000, ficando dessa forma enquadrada ao Lucro Real e mostrando que utiliza 25% do total possível que é de 4.000.000 (quatro milhões de reais), conforme o gráfico abaixo:

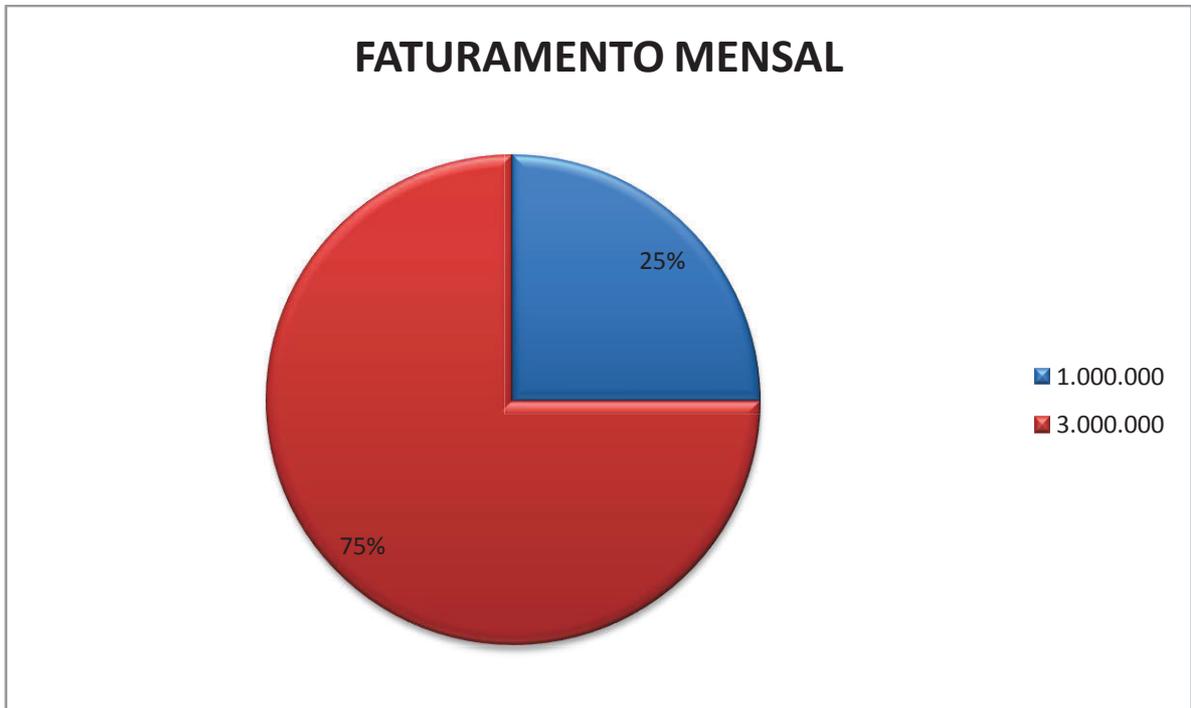


Gráfico1: Faturamento Mensal  
Fonte: Próprio da Autora

De acordo com a resposta do empresário, ficou claro que o seu faturamento mensal está enquadrado no lucro real, pois cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, seja superior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando este for inferior a 12 (doze) meses, limite fixado pela Lei 10.637/2002.

Na sexta questão, foram analisados os impostos que incidem sobre a atividade da empresa e comparados de acordo com a receita federal procurando saber se os imposto questionados estavam presentes na tributação do lucro real.

Dos cinco impostos citados no questionário quatro deles incidem na atividade da empresa.

O Programa de Integração Social (PIS), onde o empregado da iniciativa privada tem acesso aos benefícios determinados por lei e ainda colabora para o desenvolvimento das empresas do setor. Tendo ele de acordo com a Receita Federal uma alíquota de 1,65%.

O Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) que determina uma alíquota de 15% (quinze por cento) se o lucro líquido for superior a R\$ 20.000 por mês, haverá um adicional de 10% sobre o excedente.

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) criada pela Lei 7.689/1988 para que todas as Pessoas Jurídicas (PJ) e as equiparadas pela legislação do Imposto de Renda (IR) possam apoiar financeiramente a Seguridade Social determinando como o percentual da alíquota de 9% (nove por cento).

Por fim, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) que é uma contribuição social aplicada sobre o valor bruto apresentado por uma empresa com o percentual de 7,6% não acumulativo.

Evidenciou-se também nesta pesquisa o percentual de representatividade sobre o faturamento bruto, onde observamos que a empresa tem utilizado entre 4,5% a 5% da sua receita total para apuração e arrecadação tributária, sendo a escala comprovada na pesquisa realizada no site da Receita Federal.

Por fim, chegamos a conclusão que a empresa estudada não é beneficiada por nenhuma instância fiscal, sendo eles, federal, estadual ou municipal.

## **14 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Conforme exposto no transcurso deste trabalho, a Substituição Tributária (ST) tem um leque de alternativas embasadas na legislação do governo federal, observando as características individuais de cada empresa conforme o seu ramo de atividade e faturamento mensal. Sendo assim, o governo procurou aprimorar e melhorar a substituição tributária para abranger tanto a visão do governo e também do contribuinte. Portanto, este trabalho buscou evidenciar se o mecanismo da substituição tributária está sendo bem utilizado no âmbito da contabilidade fiscal e gerencial de um supermercado localizado no município de Monteiro/PB.

Diante do desenrolar deste projeto, buscou-se evidenciar acerca da tributação de um supermercado da cidade de Monteiro/PB com relação ao desenvolvimento da sua atividade fiscal. Portanto, foi possível examinar através do

questionamento aplicado, compreender a verdadeira situação vivenciada por eles no dia-a-dia analisando a legislação e sua aplicação.

Assim, foi possível concluir que, o estabelecimento pesquisado respondeu que possui uma representatividade sobre o faturamento bruto entre 4,5% a 5%, o que conforme foi pesquisado no site do SEBRAE e da Receita Federal.

Portanto, no decorrer da pesquisa também verificou-se que, o supermercado da cidade não é beneficiado por algum incentivo fiscal, seja ele federal, estadual ou municipal.

Este trabalho, deste modo, contribui para o despertar da sociedade, acerca da substituição tributária de acordo com o governo, evidenciada pela tributação detalhada, onde busca uma redução na sonegação fiscal do país.

Espera-se que esta pesquisa possa fomentar caminhos para outras pesquisas na área, pois o tema abordado proporciona diversas linhas de pesquisa, objetivando vislumbrar assim uma melhora da literatura e dando como sugestão para futuras pesquisas nesse âmbito, a comparação entre os modelos de substituição tributária citadas no decorrer deste trabalho.

## REFERÊNCIAS

ASSEF, Roberto. Manual de Gerência de Preços. Ed. Campus, 2002.

BRASIL. Lei Complementar n.º 87, 13 de set. 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. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, 16 de set. 1996.

BRUNI, Adriano Leal, FAMÁ, Rubens. Gestão de Custos e Formação de Preços. São Paulo: Atlas, 2004.

CRUZ, V. R. L.; ROOS C. A. **ICMS e o simples nacional - O reflexo do recolhimento de diferencial de alíquotas nas empresas optantes pelo simples nacional.** Revista eletrônica de contabilidade. Santa Maria. 6 ed. n.1. 2012.

CHIAREGATO, R. Manual de Contabilidade Tributária. 2. ed. São Paulo: Atlas 2003.

**Encontro Nacional de Administradores Tributários.** Disponível em <<http://www19.receita.fazenda.gov.br/enat>>. Acesso em 17/06/2015.

**Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários Estaduais.** Disponível em <<http://www.enecat.org/index.jsp?arquivo=webcontrol/canal.jsp&cod=1>>. Acesso em 28/06/2015.

FABRETTI, Lúdio Camargo. Contabilidade Tributária. São Paulo, Atlas, 2003.

ROSA, José Roberto. Substituição Tributária no ICMS. 2ª edição. Itu:Ed. Ottoni, 2009.

GALHARDO, A. ESCLARECIMENTOS Gerais sobre o Regime da Substituição Tributária do ICMS. Disponível em <<http://www.fiscosoft.com.br/.../esclarecimentos-gerais-sobre-o-regime-da-substituicao-tributaria-do-icms-alexandre-galhardo>>. Acessado em 22/10/2014.

LINCOLN, Y. S.; GUBA, E. G. Naturalistic inquiry. Londres: Sage, 1985.

LÜDKE, Menga; ANDRÉ, Marli E. D. A. Pesquisa em Educação: Abordagens Qualitativas. Editora Pedagógica e Universitária LTDA.

MARCONI, Marina de Andrade, LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**, Ed. 6ª. São Paulo: Atlas, 2007.

MARCONI, Marina de Andrade, LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia Científica**, Ed. 5ª. São Paulo: Atlas, 2008.

PEGAS, Paulo Henrique. Manual de Contabilidade Tributária. Rio de Janeiro: 5ª Ed.: Freitas Bastos, 2007.

Silva, R. C. A. O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS, OBSERVANDO O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA REVENDEDORA DE COMBUSTÍVES NA CIDADE DE LAJEDO – PE. Caruaru, 2010.

YIN, Roberto K. Estudo de caso: planejamento e métodos. 2ª Ed. Porto Alegre. Editora: Bookmam. 2001.

ZANLUCA, J. C. Planejamento tributário: luxo ou necessidade. PortalTributárioDisponível em:<<http://www.portaltributario.com.br/artigos/planejamento.htm>>. Acesso em: 25 fev. 2011.

Disponível

<<http://www.portaltributario.com.br/planejamento.htm>> Acesso em 27/11/2015.

<<http://seer.franca.unesp.br/index.php/estudosjuridicosunesp/article/view/232/281>> Acesso em 27/11/2015

<<http://www.ibge.gov.br/home/>> Acesso em 28/11/2015

<<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/>> Acesso em 29/11/2015

<[receita.fazenda.gov.br](http://receita.fazenda.gov.br)> Acesso em 30/11/2015

# APÊNDICE

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA  
CENTRO DE CIÊNCIAS HUMANAS E EXATAS  
CURSO DE BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

Questionário

1 – Data da fundação da Empresa:

2 – Quantidade de Funcionários:

3 – Quantidade de Clientes:

4 – Capital Social:

- |  |  |
|--|--|
| <input type="checkbox"/> 30.000 à 100.000    | <input type="checkbox"/> 100.001 à 300.000 |
| <input type="checkbox"/> 300.001 à 1.000.000 | <input type="checkbox"/> Mais de 1.000.000 |

5 – Faturamento Mensal:

- |  |  |
|--|--|
| <input type="checkbox"/> 30.000 à 100.000    | <input type="checkbox"/> 100.001 à 300.000 |
| <input type="checkbox"/> 300.001 à 1.000.000 | <input type="checkbox"/> Mais de 1.000.000 |

6 – Impostos que incidem sobre a atividade:

- |                               |  |
|-------------------------------|--|
| <input type="checkbox"/> PIS  | <input type="checkbox"/> COFINS              |
| <input type="checkbox"/> ISS  | <input type="checkbox"/> Contribuição Social |
| <input type="checkbox"/> IRPJ | Outros:                                      |

7 – Percentual de representatividade sobre o faturamento bruto (%).

8 – A empresa é beneficiada por algum tipo de incentivo fiscal? Se a resposta for positiva, por qual?