

**FUNDAÇÃO OSWALDO ARANHA
CENTRO UNIVERSITÁRIO DE VOLTA REDONDA
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**JÚLIA MIRANDA SANTOS DA CRUZ
ROSANE CARVALHO PIMENTEL OLIVEIRA
VICTOR GABRIEL DOS SANTOS NUNES**

**ICMS NO VAREJO: Um estudo sobre os impactos econômicos e
financeiros na aplicação incorreta do Código Fiscal de Operações e
Prestações**

**VOLTA REDONDA
2021**

FUNDAÇÃO OSWALDO ARANHA
CENTRO UNIVERSITÁRIO DE VOLTA REDONDA
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ICMS NO VAREJO: Um estudo sobre os impactos econômicos e financeiros na aplicação incorreta do Código Fiscal de Operações

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da UniFOA como requisito parcial à obtenção do título de bacharel em ciências contábeis.

Alunos:

Júlia Miranda Santos da Cruz

Rosane Carvalho Pimentel Oliveira

Victor Gabriel dos Santos Nunes

Orientadora:

Prof.^a Mestra Lana Cristina de Oliveira

VOLTA REDONDA
2021

FOLHA DE APROVAÇÃO

Tudo é verdade, e também o seu oposto.

Karl Kraus.

Dedicamos este trabalho a nossas famílias, que acreditaram em nosso potencial, e a todos aqueles que contribuíram de alguma forma até esta etapa de nossas vidas.

AGRADECIMENTOS

Agradecemos a Deus por nos ter conduzido até aqui e todas as bênçãos concedidas ao longo desta pandemia, mesmo diante das dificuldades.

Aos nossos familiares e amigos que sempre nos incentivaram em prosseguir.

RESUMO

O Brasil é um país no qual as legislações passam por mudanças constantes, sempre com a finalidade de melhorias, principalmente em relação a impostos que de acordo com a teoria, visam melhorias para a saúde, educação e segurança. Um exemplo disso é o Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), que além de ser alterado frequentemente, sua alíquota varia de acordo com cada Estado. O objetivo desse estudo foi demonstrar os impactos financeiros e econômicos causados em uma empresa do ramo varejista, devido a aplicação incorreta dos Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOP). A aplicação de forma correta do CFOP no ato do lançamento da nota fiscal é muito relevante, tendo em vista as vantagens que são proporcionadas à empresa. Para isso, é necessário compreender o destino que a compra de mercadoria terá dentro do comércio varejo. Sendo assim, foi desenvolvido um estudo de caso em uma empresa varejista da região sul fluminense, onde se observou que o CFOP apresenta inúmeras irregularidades em sua aplicação. Com isso, várias questões foram levantadas em relação a aplicação do CFOP, que ao ser aplicado incorretamente levou a empresa a fazer um desembolso financeiro maior, o que levou a deixar de cumprir com suas obrigações fiscais. Assim, através da análise documental foi possível observar os impactos econômicos causados à empresa em estudo pela aplicação incorreta do CFOP ao realizar o lançamento da Nota Fiscal.

Palavras-chave: Código Nacional Tributário, Substituição Tributária, Nota Fiscal Eletrônica.

ABSTRACT

Brazil is a country where legislation undergoes constant changes, always with the aim of improvements, especially in relation to taxes that, according to theory, aim at improving health, education and safety. An example of this is the Tax on Circulation of Goods and Services (ICMS), which in addition to being changed frequently, its rate varies according to each state. The objective of this study is to demonstrate the financial and economic impacts caused on a company in the retail sector, due to the incorrect application of the Tax Codes for Operations and Provisions (CFOP). The correct application of the CFOP in the act of launching the invoice is very relevant, considering the advantages that are provided to the company. For this, it is necessary to understand the destination that the purchase of merchandise will have within the retail trade. Thus, a case study was developed in a retail company in the region, where it was observed that the CFOP has numerous irregularities in its application. As a result, several issues were raised in relation to the application of the CFOP, which, when applied incorrectly, led the company to make a greater financial disbursement, which led to it not complying with its tax obligations. Thus, through document analysis, it was possible to observe the economic impacts caused to the company under study by the incorrect application of the CFOP when launching the Invoice.

Keywords: National Tax Code, Tax Replacement, Electronic Invoice.

LISTA DE SIGLAS

CTN - Código Tributário Nacional

CFOP - Código Fiscal de Operações e Prestações

DANFE - Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica

ICMS - Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

NF-e - Nota Fiscal Eletrônica

ST - Substituição Tributária

IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1. Problema de pesquisa.....	12
1.2. Objetivos.....	12
1.2.1 Objetivo Geral	13
1.2.2 Objetivos Específicos.....	13
1.3. Justificativa.....	14
1.4. Hipótese	15
2 TRIBUTOS	16
2.1 Espécie de Tributos	17
2.2 Impostos	17
2.3 Taxas	18
2.4 Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS	24
2.5 CFOP.....	24
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	27
4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	28
4.1 Caracterização da empresa	28
4.2 Apresentação dos dados da pesquisa	28
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	32
REFERÊNCIAS	33

1. INTRODUÇÃO

As mudanças constantes na legislação tributária visam a melhoria do desenvolvimento do Brasil. Os impostos arrecadados para o Estado de origem servem para a sociedade melhor viver, tanto na saúde, quanto na educação e segurança.

Um dos impostos cuja legislação apresenta frequentes alterações é o Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), que de acordo com cada Estado tem sua alíquota própria para fins de cálculo.

O ICMS é um imposto não cumulativo, a competência é estadual e funciona no sistema de débitos e créditos. Cita-se como exemplo, a compra bens ou serviços, momento no qual o contribuinte adquire um crédito, direito de compensação futura junto ao fisco, relativo ao imposto pago pela aquisição. Ao realizar uma operação sujeita à incidência de ICMS, passa a ter um débito, obrigação de pagamento futuro, junto ao fisco. (REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2010).

Para a realização das transações citadas torna-se necessária e obrigatória a emissão da nota fiscal eletrônica (NF-e). Sua emissão é considerada relevante por diversos motivos, tais como: manutenção da regularidade da empresa; garantias dos direitos do consumidor; recolhimento dos tributos, dentre outros.

A NF-e é um documento digital emitido e armazenado eletronicamente, tendo como finalidade, documentar operação de circulação de mercadoria ou proteção de serviços. Ademais, possui validade jurídica, garantida pela assinatura digital do emitente e a Autorização de Uso fornecida pela administração tributária do domicílio do contribuinte (AZEVEDO; MARIANO, 2009).

Zanluca (2013) ressalta que o arquivo eletrônico correspondente à Nota Fiscal Eletrônica NF-e) é transmitido pela Internet para a Secretaria da Fazenda do Estado em que estiver localizado o emitente, no qual fará uma pré-avaliação do arquivo e devolverá uma Autorização de Uso, sem a qual não poderá haver o trânsito da mercadoria. Após a autorização do uso da NF-e, a Secretaria da Fazenda disponibilizará consulta, na Internet, para o destinatário e outros legítimos interessados que detenham a chave de acesso do documento eletrônico.

A transição da mercadoria ocorrerá após o emissor imprimir o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE), que tem como característica dar suporte até a mercadoria chegar ao seu destino final. Sua autenticidade pode ser verificada

no portal da nota fiscal eletrônica de sua chave de acesso, contendo 44 dígitos identificados na DANFE (JUSKOW; BOAL, 2008).

O Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) por sua vez, garante maior transparência nas operações de compra e venda, facilitando seu monitoramento e demais participações, permitindo que os tributos sejam cobrados de maneira correta. Outrossim, exerce papel fundamental tanto na parte de transparência fiscal, quanto no aperfeiçoamento das atividades administrativas dentro da entidade.

1.1 Problema de Pesquisa

O CFOP são códigos numéricos que identificam as naturezas das operações de circulação de mercadorias; prestações de serviços de transportes intermunicipal e interestadual e serviços de comunicação.

A utilização do CFOP possui implicações legais com a cadeia operacional, isto é, todos os entes envolvidos devem observá-lo para aplicar de forma correta, evitando sanções tributárias (SANT'ANA, 2016).

Nesse entendimento, a problemática desse estudo refere-se ao fato de que determinadas empresas aplicam de forma incorreta o CFOP, levando a geração de alíquotas de impostos erradas, ocorrendo assim, erros de apuração e de escrituração, como é o caso da empresa em estudo.

A questão norteadora do estudo implica em saber: quais os impactos financeiros e econômicos ocasionados pela incorreta aplicação do CFOP em uma empresa do município do interior do Estado do Rio de Janeiro?

1.2 OBJETIVOS

Sabendo-se que o CFOP deve ser aplicado de forma correta, visando evitar impactos financeiros e econômicos nas organizações, será apresentado a seguir o objetivo geral e os objetivos específicos desse estudo.

1.2.1 Objetivo Geral

Este estudo objetiva analisar os impactos financeiros e econômicos ocasionados pela incorreta aplicação do CFOP em uma empresa do município do interior do Estado do Rio de Janeiro.

1.2.2 Objetivos Específicos

- I. Levantar documentos fiscais que permitam a investigação proposta neste estudo;
- II. Investigar possíveis erros de classificação fiscal nos documentos levantados;
- III. Demonstrar os cálculos elaborados para suposta regularização tributária.

1.3 JUSTIFICATIVA

O tema ICMS é dificultoso para muitos varejistas devido as baixas margens de lucro praticadas por esse tipo de mercado. É possível observar que o mecanismo de substituição tributária do ICMS tem inviabilizado cada vez mais a manutenção desse seguimento.

Desse modo, no decorrer desse estudo, ressaltar-se-á como a aplicação do CFOP incorreto impacta na gestão fiscal e financeira da organização. Faz-se mister que a empresa saiba diferenciar as naturezas das operações bem como a finalidade da mercadoria apresentada em nota fiscal que terá dentro de sua empresa, além de gestão tributária mais eficiente.

A gestão tributária é imprescindível para a sobrevivência e a adaptabilidade do negócio no mundo competitivo, globalizado e de custos tributários elevados. No âmbito da contabilidade, o imposto mais discutido é o ICMS, em função da sua alta alíquota (PADOVEZE *et al.*, 2018).

O presente trabalho justifica-se visto à possibilidade de demonstrar que os erros referentes a tributos em uma empresa, ocorrem por conta da aplicação incorreta do CFOP. Cita-se como exemplo, uma empresa do ramo varejista, fato gerador desse estudo, na qual se aplica o CFOP de maneira incorreta.

Diante dessa irregularidade, e, com a realização de análise documental, observou-se os impactos econômicos pelas quais a empresa passou com o desembolso financeiro, bem como as estratégias empregadas para cumprir suas obrigações legais além de corroborar a importância desse estudo, de modo que outras empresas fiquem atentas em relação a aplicação do CFOP, por se tratar de uma atividade presente no seu dia a dia.

1.4 HIPÓTESE

As hipóteses são referentes às respostas que poderão ser refutadas ou confirmadas. Diante disso, o presente estudo possui a seguinte hipótese: o campo do CFOP de entrada ou saída ao ser preenchido de forma incorreta, gera a perda de créditos de ICMS para a empresa e até mesmo na obtenção de débitos indevidos. Portanto, a incorreta aplicação do CFOP gera a perda de créditos de ICMS e/ou obtenção de débitos indevidos

2. TRIBUTOS

Correspondem a uma prestação instituída em lei, que contempla o princípio da legalidade do tributo, isto é, somente a lei pode instituí-lo, a origem tem que ser legal e não contratual, assim, não é necessária a referência à compulsoriedade da prestação tributária. Em outras palavras, a prestação tributária é instituída em lei já expressa que o nascimento da obrigação tributária, não se baseia em vontade das partes na relação jurídica, e sim o comando legal (AMARO, 2017).

De acordo com o artigo 3º do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172 (Brasil, 1966), tributo é “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.”

Então a doutrina, buscando corrigir as imperfeições que aponta na definição do art. 3º do CTN, vem elaborando conceitos próprios de tributo. Amaro (2017, p. 47), por sua vez, entende o tributo como sendo “tributo a prestação pecuniária não sancionatória de ato ilícito, instituída em lei e devida ao Estado ou a entidades não estatais de fins de interesse público.”

Para Rezende, Pereira e Alencar (2010, p.46) “prestação corresponde à uma contribuição a que alguém está obrigado. Já pecuniária significa ser representada por dinheiro. Neste caso específico, tributo é uma obrigação em dinheiro”. Compulsória é definida pelos autores como sendo uma obrigação independente da vontade do contribuinte, e, que não constitua sanção de ato ilícito” (OLIVEIRA, et al. 2014, p. 5).

Vale destacar que no conceito de tributo, não estão incluídas as penalidades pecuniárias ou multas. Neste caso, o pagamento de tributo não decorre de infração de determinada norma ou por não cumprir a lei. Nesse entendimento, tributo é gênero e as espécies são os impostos, as taxas e as contribuições (FABRETI, 2000; OLIVEIRA, 2014).

Fabretti (2014, p.37) esclarece que somente por meio de lei válida e eficaz pode-se instituir ou aumentar os tributos, em conformidade com o princípio da legalidade presente na Constituição Federal de 1988, art. 150, inc. I. Uma vez instituída em lei, pode-se efetuar a cobrança do tributo por se tratar de uma atividade administrativa plenamente vinculada.

Rezende, Pereira e Alencar (2010) corroboram com a ideia ao afirmarem que a administração pública só poderá cobrar de tributos, na forma e nos limites fixados em lei.

Faz-se mister ressaltar o teor do art. 4º do CTN ao descrever que:

Art 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I – A denominação e demais características formais adotadas pela lei;

II – A destinação legal do produto da sua arrecadação (BRASIL, 1996, pág. 1).

Marques (2015) afirma que o princípio tributário previsto pela Constituição Federal vigente é um sistema de normas que busca demonstrar a Tributação Federal, Estadual e Municipal de tal forma que cada entidade política (União, Estado e Município) apresente seus tributos, evitando a duplicidade de impostos. O fato é que a Constituição Federal não cria tributos, porém limita a estabelecer categoria econômica com a finalidade de dividir entre entidades políticas e econômicas social.

2.1 Espécies de Tributos

Os tributos podem ser classificados por espécie: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais e empréstimos compulsórios. Sua classificação ocorre pela observância da vinculação ou não vinculação do valor recolhido pelo Estado e também da classe da operação vinculada ou aplicação dos recursos (REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2010).

O artigo 5º do CTN, Lei nº 5.172 (Brasil, 1966), afirma que “Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.” Além disso, o artigo 15 do CTN prevê a instituição de empréstimos compulsórios, em situações especiais. Sendo assim, existem no ordenamento jurídico brasileiro diferentes espécies de tributos, conforme descritos no Quadro 1:

Quadro 1 – Descrição das cinco espécies de tributos

Tributo	Vinculação	Contraprestação
▪ Imposto	Não	-
▪ Taxa	Sim	Exercício regular do poder de polícia. Utilização efetiva ou potencial de serviço público específico e divisível.
▪ Contribuição de Melhoria	Sim	Valorização de imóveis decorrente de obra pública.
▪ Contribuições Sociais	Em parte	<u>Contribuições de intervenção no domínio econômico:</u> financiar a própria atividade interventiva. <u>Contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas:</u> vinculadas a entidades representativas de atividades profissionais. <u>Contribuições de seguridade social:</u> destinadas a financiar a seguridade social.
▪ Empréstimos Compulsórios	Sim	Custeio de despesas extraordinárias da União, decorrentes de calamidade pública, guerra ou iminência de guerra. Investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.

Fonte: Rezende, Pereira e Alencar (2010, p. 49).

A Constituição Pátria toma o tributo como gênero do qual todos os tipos de tributos são espécies. Desta forma, o artigo 3º do CTN, já descrito anteriormente, segue as mesmas diretrizes, definindo de forma abrangente o termo em questão.

Heidemann e Alievi, (2012) destacam que os tributos são classificados em duas espécies: não vinculados (impostos) e vinculados (taxas e contribuições de melhorias).

2.2 Impostos

O Art. 5º do CTN (1966) dispõe que os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Para Fabretti (2000) imposto é aquele que, uma vez instituído por lei, é devido independentemente de qualquer atividade estadual em relação ao contribuinte. Portanto, não está vinculado a nenhuma prestação específica do Estado ao sujeito passivo. O autor afirma ainda que o imposto é de competência privativa, atribuída pela Constituição Federal, ou seja, é exclusivamente da União ou dos Estados ou dos Municípios ou do Distrito Federal conforme artigos 153 a 155 da Constituição Federal.

De acordo com o Art.16 do CTN, imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade específica, relativa ao contribuinte.

2.3 Taxas

A Taxa é uma espécie de tributo cujo fato gerador é o exercício regular do poder de polícia, ou serviço público, prestado ou posto à disposição do “contribuinte” (MACHADO 2002, p. 370). Ressalta-se que a taxa só pode ser instituída pela União, Estados, Distrito Federal e os Municípios.

Já o Poder de Polícia é definido conforme artigo 78 da CTN, como sendo uma atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos (BRASIL, 1966).

Outrossim, considera-se regular o exercício do poder de polícia quando desempenhado pelo órgão competente nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder.

Mello (2000, p. 666), por sua vez, define o Poder de Polícia Administrativa como sendo “uma atividade estatal de condicionar a liberdade e a propriedade, ajustando-as aos interesses coletivos”, ou seja, o poder de polícia aliado a administração pública tem o objetivo de doutrinar atividades da área pública atrelado aos direitos coletivos e individuais. Desse modo, as taxas são valores obrigatórios cobrados pelo poder público, em razão dos serviços prestados, tendo sua base de cálculo definida por lei e não podendo ser bitributada (MACHADO, 2002).

2.4 Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços - ICMS

O ICMS é um imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e circulação de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. , A definição de seus princípios básicos encontra-se estabelecida no Art. 155, inc. II da Constituição Federal e pela Lei Complementar.

Art. 155... Inc. II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. (Art.155 Inc. II (Brasil, 1988, pág. 30).

Oliveira (2009) conceitua o ICMS como sendo um tributo estadual, por ser instituído somente por lei aprovada por Assembleia Legislativa Estadual ou Distrital e cobrado pelo respectivo Estado Membro”.

O artigo 1º da Lei Complementar 87 estabelece que somente o Estado tem a competência de Legislar e regulamentar o ICMS, sendo, inclusive, os responsáveis pela regularização o governo dos Estados e Distrito Federal

Vale destacar que cada Estado tem a liberdade para definir suas alíquotas, o que torna complexa a transição de mercadorias entre Estados diferentes. Em certos casos, é diferente a alíquota cobrada na entrada ou saída da mercadoria entre dois estados. Cada unidade federativa tem autonomia para estabelecer regras de cobrança do ICMS, respeitando a legislação geral (SILVA, 2015).

A lei complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, lei Kandir, considera como contribuinte a pessoa física ou jurídica, que mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:

- I – Importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade;
- II - Seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;
- III – Adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados;
- IV – Adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização (BRASIL, 1996).

De acordo com o art. 155, § 2º, inciso III, da Constituição Federal, o ICMS, além da não-cumulatividade, poderá ser seletivo em relação à essencialidade das mercadorias e serviços, ou seja, quanto mais essencial for o produto, menor será a incidência do imposto sobre ele e vice-versa (OLIVEIRA, 2009).

Fabretti (2000, p.122) afirma que a base de cálculo: “é o valor sobre o qual é aplicada a alíquota (percentual) para apurar o valor do tributo a pagar”. Conforme esclarecido pelo autor, a Base de Cálculo (BC) deve ser definida em lei complementar junto a CF, sujeita a alteração dos princípios constitucionais da legalidade, da anterioridade e da irretroatividade (OLIVEIRA, 2009).

Seguindo o mesmo raciocínio, Mariano, Werneck e Bezerra (2012) esclarecem que a base de cálculo é a medida legal do fato gerador. Em outro contexto, é a grandeza sobre a qual se aplica um percentual, que resultará na obrigação, originando assim a base de cálculo.

O artigo 2º do Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, determina que a BC do imposto é o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria. (BRASIL, 1968).

A BC no ICMS é o valor da venda ou do preço do serviço, o “imposto calculado por dentro”, está incluído no preço final da mercadoria. Já na base de cálculo a Substituição Tributária (ST), do ICMS é utilizado o “imposto calculado por fora”, em que o valor do imposto é adicionado ao preço final da mercadoria, no qual constará o valor do preço de venda ao consumidor, acrescido de todos os impostos e despesas debitadas ao estabelecimento destinatário (MARIANO; WERNECK; BEZERRA, 2012).

Segundo Fabretti (2000), a alíquota é definida em lei e quando aplicada sobre a BC, encontrará o montante do tributo a ser pago. As alíquotas fixas, são aquelas determinadas por lei, em moeda ou unidades de moeda fiscal. Já na alíquota proporcional, a lei coloca um percentual que aplicado sobre a BC, estabelece o valor do montante do tributo devido originando um valor em moeda nacional sobre uma unidade de medida como metros, quilos, litros ou toneladas.

Ainda nesta vertente, ressalta-se que as operações sujeitas à substituição tributária, quando a circulação de mercadoria ocorrer dentro dos limites territoriais dos Estados ou Distrito Federal, aplicar-se-á a alíquota interna; se saírem da jurisdição Estadual aplica-se a alíquota interestadual (MARIANO; WERNECK; BEZERRA, 2012).

Lima Neto (2000) refere à SB para frente, (subsequente), também conhecida como retenção do ICMS na fonte. O fato é que todo ICMS da cadeia é recolhido pelo primeiro ocupante da cadeia, em geral o fabricante ou importador, fazendo com que todas as demais saídas da mercadoria estejam dispensadas do recolhimento do ICMS.

Na hipótese de aplicação da alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e interestadual.

Destarte, quando da aquisição por parte de contribuintes do imposto de mercadorias para consumo próprio, deverá este recolher o ICMS quando da entrada da mercadoria no Estado de destino, pela diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a alíquota interestadual do Estado de origem. Esse tipo de transação é chamado de “diferencial de alíquotas”.

O Portal Tributário (2016) estabelece que os contribuintes do ICMS são obrigados a recolher esse imposto referente à diferença entre a alíquota interna, exercitada no Estado destinatário, e a alíquota interestadual nas operações e prestações:

- a. Entrada de mercadorias de outra unidade da federação, destinadas para uso e consumo;
- b. Entrada de mercadorias de outra unidade da federação, destinadas para o ativo imobilizado;
- c. Entrada, de prestações de serviço de transporte interestadual, cuja prestação tenha iniciado em outra unidade da federação referente à aquisição de materiais para uso e consumo;
- d. Entrada, de prestações de serviço de transporte interestadual referente à aquisição de materiais para o ativo imobilizado.

Somente terá diferencial de alíquota a ser recolhido, quando o percentual da alíquota interna for maior ao da alíquota interestadual e a base de cálculo do diferencial de alíquota, o valor da operação que proceder a entrada da mercadoria ou da prestação de serviço (ZANLUCA, 2013).

O quadro apresenta 2 exemplos de diferencial de alíquotas conforme Zanluca (2013):

Quadro 2 - Exemplo de diferencial de alíquotas

Determinado contribuinte "A" do ICMS recebeu mercadorias para consumo, oriundo de outro estado da federação, no valor de R\$ 1.000,00 – sendo o ICMS destacado em nota fiscal de R\$ 120,00.

A alíquota interna do ICMS no estado que se localiza o contribuinte "A" é de 18%.

Portanto, ter-se-ão os seguintes cálculos relativamente ao diferencial do ICMS:

- ➔ I. Valor do ICMS na operação interestadual: R\$ 120,00.
- ➔ II. Valor do ICMS pela alíquota interna no Estado de localização do contribuinte "A". R\$ 1.000,00 x 18% = R\$ 180,00.
- ➔ III. Diferencial de ICMS (2-1)= R\$ 180,00 menos R\$ 120,00 = R\$ 60,00.

Fonte: Ajustado de Zanluca, 2013.

Diante do exposto, ratifica-se que a alíquota poderá variar em função do destino e origem da mercadoria.

A **ST** foi criada pelos Estados para buscar um controle melhor de arrecadação. De acordo com Rezende (2010), corresponde à responsabilidade de antecipar os recolhimentos que ocorrerem nas transações subsequentes.

Ratifica-se, que a ST nada mais é do que um método de arrecadação pela qual a responsabilidade do pagamento do montante de ICMS devido em cada uma das etapas de sua cadeia comercial, é atribuída ao contribuinte responsável. Tal responsabilidade é originada pela legislação, sendo o contribuinte responsável, deverá recolher o valor junto aos cofres públicos (REZENDE, 2010).

O art. 128 do CTN, ao tratar da substituição tributária, partindo do pressuposto da sujeição passiva estabelece:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expreso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Para Assef (2003, p.21), “[...] a tendência de criação de substitutos tributários, nos mais diversos ramos de negócio, é muito forte, face à enorme facilidade de apuração devida e, particularmente, à redução nos níveis de sonegação fiscal”.

No entendimento de Rezende (2010):

Apesar de a Substituição Tributária ser um mecanismo aparentemente interessante para o governo, tem surgido questionamentos por parte de algumas empresas sujeitas a esse tipo de tributação, tendo em vista que o tributo acaba incidindo sobre um valor estimado, que pode ser superior ao valor final da venda, levando o contribuinte a recolher mais do que seria pago no sistema normal (REZENDE 2010, pág. 55).

Então, a ST, apesar de ser um método facilitador do recolhimento do imposto em algumas situações pode causar um recolhimento maior do que aconteceria nas demais situações de tributação do ICMS. Ressalta-se, por conseguinte que em determinadas situações pode ocorrer o contrário, ou seja, o tributo poderá acontecer sobre um valor estimado que seja menor do que o valor de venda do item, o que gera para o contribuinte uma vantagem (REZENDE, 2010).

O ICMS pode ser lançado por homologação, tomando como base o art.150, do CTN, sendo que cada parte da operação registra a entrada e saída da mercadoria, recolhendo a quantia devida à Fazenda Pública, ou poderá ocorrer o lançamento de ofício, que ocorre quando o contribuinte não contribui por sua própria vontade na época certa (REZENDE, 2010).

As imunidades existentes do ICMS, as quais constam no art. 155, § 2º, inciso X, a, b e c, da CF, abrange as exportações de produtos industrializados, operações que envolvam petróleo ou seus derivados e energia elétrica e o ouro (quando considerado ativo financeiro ou instrumento cambial). Em 1996, veio a lei complementar n. 87, a qual exclui de incidência deste imposto para todo os produtos destinados à exportação.

A base de cálculo do ICMS Substituição está prevista no artigo 8º da Lei Complementar 87 de 1996, conhecida como Lei Kandir. Essa lei define que:

- [...] a base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:
- I. Em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;
 - II. Em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:
 - a. O valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;
 - b. O montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;
 - c. A margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes. (BRASIL, 1996).

Seguindo a mesma linha de raciocínio citada anteriormente, Marques (2015) define a SB como o regime jurídico que atribui por força de lei, à determinado contribuinte do ICMS ou a depositário de mercadoria a qualquer título, a responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento do imposto incidente em uma ou mais operações ou prestações, sejam elas antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual quando devido nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte do imposto, localizado no Estado destinatário.

Para melhor entender a ST regressiva, o legislador adjudica a um adequado contribuinte a responsabilidade pelo pagamento do ICMS em semelhança às operações anteriores.

Em operações concomitantes, é imposta a responsabilidade do pagamento ao imposto a outro contribuinte, e não àquele que atinge a operação, concomitante ao caso do fato gerador. Ao tratar de substituição tributária progressiva, a responsabilidade do pagamento do tributo incide sobre terceiro, que paga o tributo antecipadamente, analisando a provável acontecimento do fato gerador futuro. (MARIANO; WERNECK; BEZERRA, 2012).

2.5 Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOP)

As empresas modernas se deparam com problemas de controle interno nas áreas de vendas, fabricação, compras, tesouraria, dentre outras. Cada uma dessas funções citadas sendo exercidas de forma adequada, o controle é de fundamental importância, pois tem como finalidade alcançar os resultados mais favoráveis com menores desperdícios (MARCHETTI, 2020).

Nesse sentido, torna-se necessário que as empresas observem com mais atenção alguns de seus processos, como o cadastro de seus produtos, por ser o início de uma sequência de informações tributárias que são fundamentais para apurar os tributos de forma correta (MARCHETTI, 2020).

Para tanto, os colaboradores de uma empresa são responsáveis por essa atividade de cadastro de produtos, assim devem ser treinados e estarem sempre atentos ao validar as informações para que os registros realizados sejam confiáveis (MARCHETTI, 2020).

Para que se tenha agilidade e credibilidade no processo, torna-se necessário que a empresa tenha um sistema de informação bem estruturado, garantindo que o cadastro seja realizado com menos falhas e melhores resultados (PADOVEZE, 2017).

Nesse seguimento, mediante o avanço do processo de informatização de forma acelerada nos últimos tempos, vem contribuindo de forma visível no setor tributário. A nota fiscal eletrônica é um exemplo dessa evolução trazendo benefícios com relação à gestão da fiscalização (TAVARES, 2017).

Logo, é necessário que as empresas cuidem da qualidade dos seus dados, controlando as informações constantes nos documentos fiscais nas notas de saídas, e também nas de entradas, pois emissor e recebedor devem se precaver das implicações legais, tendo em vistas a existência de multas às pessoas jurídicas que recebem notas fiscais com irregularidades (TAVARES, 2017).

Quanto à relevância social, de modo geral, as empresas devem observar, analisar, identificar e corrigir possíveis erros e/ou divergências nas informações de suas nas notas fiscais de compra de produtos e serviços. Dessa forma, poderá evitar retrabalhos e autuações dos entes tributantes, além de manter um controle interno das entradas desses documentos fiscais (TAVARES, 2017).

Diante do exposto, as mercadorias podem ser identificadas pelo Nomenclatura Comum Mercosul (NCM) que incidem ICMS e ICMS-ST por meio do Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOP). Conforme o Manual de Procedimentos- ICMS-IPI e outros, fascículo nº 09/2014 (p.01), os CFOP tem como finalidade aglutinar em grupos homogêneos os documentos e livros fiscais, nas guias de informação e em todas as análises de dados, as operações e as prestações realizadas pelos contribuintes do ICMS e do IPI.

Os quadros 3 e 4 apresentam a entrada e saídas de mercadorias, sua numeração de acordo com o grupo pertencente, sujeitas ao regime de substituição tributária de acordo com o CFOP:

Quadro 3: CFOP Entradas

Grupo 1	Grupo 2	Grupo 3	
1.400	2.400		ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA
1.401	2.401		Compra para industrialização ou produção rural em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária
1.403	2.403		Compra para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária
1.406	2.406		Compra de bem para o ativo imobilizado cuja mercadoria está sujeita ao regime de substituição tributária
1.407	2.407		Compra de mercadoria para uso ou consumo cuja mercadoria está sujeita ao regime de substituição tributária
1.408	2.408		Transferência para industrialização ou produção rural em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária
1.409	2.409		Transferência para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária
1.410	2.410		Devolução de venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária
1.411	2.411		Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária
1.414	2.414		Retorno de produção do estabelecimento, remetida para venda fora do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária
1.415	2.415		Retorno de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, remetida para venda fora do estabelecimento em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária

Fonte: Boletim IOB p.02 e 03.

Quadro 4: CFOP Saídas

Grupo 5	Grupo 6	Grupo 7	
5.400	6.400		SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA
5.401	6.401		Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto
5.402	6.402		Venda de produção do estabelecimento de produto sujeito ao regime de substituição tributária, em operação entre contribuintes substitutos do mesmo produto
5.403	6.403		Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto
	6.404		Venda de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, cujo imposto já tenha sido retido anteriormente
5.405			Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído
5.408	6.408		Transferência de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária
5.409	6.409		Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária
5.410	6.410		Devolução de compra para industrialização ou produção rural em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária
5.411	6.411		Devolução de compra para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária
5.412	6.412		Devolução de bem do ativo imobilizado, em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária
5.413	6.413		Devolução de mercadoria destinada ao uso ou consumo, em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária
5.414	6.414		Remessa de produção do estabelecimento para venda fora do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária
5.415	6.415		Remessa de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros para venda fora do estabelecimento, em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária

Fonte: Boletim IOB p. 06.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para fundamentar a pesquisa realizou-se uma revisão bibliográfica, utilizando de livros, monografias, dissertações, artigos de revistas e fontes eletrônicas que abordam o tema proposto, apresenta como base para adquirir um conhecimento prévio acerca do que foi tratado. A pesquisa bibliográfica é orgânica, visto ter a capacidade de acompanhar o pesquisador durante todo o seu percurso acadêmico, desde a concepção de trabalhos ou artigos até a sua conclusão (GIL, 2010).

Adotou-se como procedimento técnico a pesquisa documental, que parte da premissa da análise de documentos, nesse caso, NFe e escrituração da empresa. Quanto à pesquisa documental, ela se assemelha à bibliográfica. A diferença está na utilização de documentos. Oliveira (2002) explica que a pesquisa documental pode ser realizada em bibliotecas, centros de pesquisa, museus e outros lugares que sirvam como fonte de informação para o encontro das informações as quais necessita.

A pesquisa possui natureza aplicada visto a necessidade de encontrar soluções para problemas cotidianos pelos quais passam a empresa em análise, com objetivos exploratórios e abordagem qualitativa, por se tratar de um estudo de caso.

Em relação à forma de abordagem do problema, esse tipo de pesquisa “não requer o uso de métodos e técnicas estatísticas. O ambiente natural é a fonte direta para coleta de dados e o pesquisador é o instrumento-chave (SILVA; MENEZES, 2001), portanto, trata-se de uma abordagem qualitativa.

Para visualizar na prática a teoria pesquisada, elaborou-se um estudo de caso destacando o ICMS-ST na empresa, descrevendo os equívocos que podem estar presentes nesse processo, visando analisar os impactos financeiros e econômicos ocasionados pela aplicação incorreta do CFOP.

Para isso, realizou-se uma visita na empresa em estudo, com a finalidade de levantar os valores apurados em relação ao produto, regime de tributação pelo Lucro Real, demonstrando os valores de recolhimento do ICMS contestável, visando encontrar algum tipo de irregularidade.

Na sequência, realizou-se um comparativo entre o lançamento do CFOP correto e o incorreto entre o CFOP aplicado pela empresa e aquele indicado pela legislação, analisado os impactos financeiros e econômicos, bem como as possíveis consequências que podem ocasionar pela omissão do fato gerador do tributo.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Na sequência, são apresentados os resultados obtidos a partir da pesquisa realizada, após levantar os dados necessários para compor esse estudo. Evidenciou-se o ramo de atividades da empresa e o regime de tributação do ICMS.

4.1 Caracterização da empresa

A empresa em estudo, localiza-se na cidade de Quatis, interior do Estado do Rio de Janeiro e atua no mercado no ramo varejista, intermedeia produtos alimentícios de indústrias e atacados ao consumidor final. Atualmente, a empresa opta pelo regime de tributação em Lucro Real.

Este estudo, por meio da análise documental tem como escopo verificar se os códigos de lançamentos nas operações referentes a NFe foram feitos de forma correta, tendo em vista os constantes questionamentos por parte da empresa acerca da solvência de caixa, no sentido de reduzir o desembolso tributário.

Ressalta-se que a empresa disponibilizou suas telas de lançamento referente a nota fiscal, o que possibilitou o acesso aos lançamentos realizados, e assim, coletar os dados necessários.

4.2 Apresentação e discussão dos dados da pesquisa

Foram analisados os seguintes documentos da empresa: notas fiscais de aquisição da mercadoria, a escrituração e a NFe referente ao consumidor.

Em seguida, realizou-se os cálculos necessários de acordo com as premissas extraídas dos documentos analisados, no intuito de se alcançar os objetivos propostos.

O quadro 5 são apresentam os valores utilizados para realizar a comparação entre a forma correta e a incorreta em relação à tributação, na busca de informações que irão compor a análise final dos resultados encontrados, conforme dados da nota fiscal de aquisição.

Trata-se de uma nota fiscal de compra real da empresa em pauta, tendo sido possível alcançar a investigação proposta para esse estudo.

Quadro 5 - Dados da nota fiscal de aquisição.

PRODUTO	CST	CFOP	UND	QUANT.	VALOR UNIT.	VALOR TOTAL	VALOR ICMS	ALIQ. ICMS
ROSQ. COCO 300 G	000	6101	CX	40,0000	58,00	2.320,00	278,40	12%

Fonte: Nota fiscal fornecida pelo comprador da empresa.

O valor ICMS demonstrado no referido quadro dá o direito de crédito ao adquirente de uma determinada mercadoria. Neste caso, o lançamento deve ser feito de forma correta, em respeito ao artigo 23 a Lei n. 87, de 13 de setembro de 1996. Tal Lei garante o direito de crédito para efeitos de compensação com débito do imposto reconhecido no ato do recebimento de mercadoria, condicionado a correta documentação, ainda a própria escrituração.

O quadro 6 demonstra o lançamento no sistema utilizado pelo varejo para efetuar lançamento de notas fiscais. No caso em tela, nota-se que o sistema não reconhece o crédito de ICMS devido ao lançamento incorreto da nota fiscal.

Quadro 6 - Lançamento da nota fiscal no varejo.

Crédito: 0/Débito:0

PRODUTO					
Rosq. Coco 300 g					
CST	CFOP	Aliq. Compra	Aliq. Venda	Custo	Venda
060	2403	ST	ST	R\$2,52	R\$3,99

Fonte: Elaborado pelos autores com base na escrituração da mercadoria realizada no sistema utilizado pela empresa, 2021

De acordo com a análise documental realizada, observou-se que a empresa deixou de recolher o imposto devido e não tomou o crédito ao qual teria direito. Sendo assim, vale ressaltar que tal fato causou uma insuficiência no caixa da empresa, por não ter feito o aproveitamento do crédito.

Cabe destacar que em junho do ano de 2020, a empresa em análise adquiriu de um de seus fornecedores, 960 unidades de rosquinhas de coco de 300 gramas no valor de R\$ 2,52 as quais foram vendidas por valor de R\$ 3,99.

O Quadro 7 apresenta o cálculo do ICMS que deveria ter sido recolhido, tendo como base os dados que foram colhidos da nota fiscal. Foi considerado nesta operação a alíquota interna de ICMS de 18%, considerando-se a localização da empresa.

Quadro 7: Cálculo de ICMS

Valor total de vendas: $960 \text{ unidades} \times \text{R\$ } 3,99 = 3.830,40$

Valor do ICMS: $3.830,40 \times 18\% = 689,47$

ICMS a recolher = valor do ICMS – crédito de ICMS, veja,

ICMS a recolher = $689,47 - 278,40 = 411,05$

Fonte: Elaborado pelos autores, 2021.

Baseando-se nas orientações de Rezende et al. (2010), a entidade deveria recolher o valor R\$411,05, (quatrocentos e onze reais e cinco centavos), referentes a diferença do crédito pelo débito a partir da venda da mercadoria.

Após a empresa disponibilizar um relatório de entradas e saídas com CFOP detalhado, observou-se que os produtos que são insumos para produção própria do estabelecimento, utilizavam-se o CFOP 1556 ou 2556, (compra de material para uso e consumo). Esses códigos são classificados como compra de material para uso e consumo, que segundo o artigo 33, inciso I da Lei Kandir, o estabelecimento só poderá tomar crédito de ICMS sobre essa operação a partir do ano de 2033. O CFOP ideal seria o 1101/2101, (compra para industrialização) que se destina a compra para industrialização.

Nesse caso, cita-se como exemplo, o bolo que é produzido no local. A mistura para bolo é um insumo, logo, poderia ter sido lançada pelo CFOP 1101 ou 2101, o que permite aproveitamento de crédito de ICMS, uma vez que o produto final já está tributado.

A empresa informou que nos últimos 12 meses em que a mercadoria foi lançada com o CFOP incorreto, declarou-se ter gasto aproximadamente R\$ 4.800,00 (quatro mil e oitocentos reais) na aquisição de mistura para bolo de um fornecedor do mesmo Estado no qual se localiza a empresa, logo, a alíquota de ICMS destacada nas notas de compra é de 18%. Dessa forma, observa-se, de acordo com o cálculo demonstrado no Quadro 8, a empresa deixou de receber créditos referentes ao ICMS:

Quadro 8: Cálculo de ICMS – alíquota 18%

$\text{R\$ } 4.800,00 \times 18\% = \text{R\$ } 864,00$

Fonte: Elaborado pelos autores, 2021.

O valor de R\$ 864,00 deveria ter sido aproveitado para abater no total de débitos apurados pela empresa, ou seja, devido ao lançamento incorreto do CFOP o

sistema utilizado para gerar o relatório e informações necessárias para apuração fiscal não reconheceu o crédito, uma vez que o CFOP 1556 não permite o aproveitamento de crédito de ICMS. Assim, ratifica-se que a empresa em estudo, deixou de ter o valor de R\$ 864,00 em caixa, para saldar o recolhimento de ICMS.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir do estudo realizado, foi feita uma breve descrição de diversos tipos de tributos, chegando a conclusão de que as empresas brasileiras estão inseridas em um cenário globalizado e muito competitivo.

Isto posto, torna-se necessário que as empresas estejam sempre bem informadas e tenham segurança para que possam enfrentar as questões tributárias que são tão relevantes no âmbito empresarial. A legislação tributária brasileira apesar de ser complexa, pode trazer benefícios fiscais, comerciais e financeiros para o empreendimento. Assim, ao contador compete manter-se sempre atualizado e buscar alternativas legais que favoreça a atividade.

A questão norteadora do estudo foi respondida por meio do estudo de caso realizado por meio da pesquisa documental e de uma análise detalhada que possibilitou coletar informações do lançamento da empresa e da nota fiscal de aquisição, tornando possível comparar o recolhimento do ICMS, e sendo possível ratificar a hipótese, e alcançar o objetivo proposto.

Após análise verificou-se que por um determinado período a empresa não estava aplicando o CFOP correto, o que levou a prejuízo por não receber os devidos créditos tributários que seria de direito se utilizado o CFOP correto.

Neste íterim, conclui-se que aplicação correta dos códigos fiscais de operações e prestações estimula a igualdade na tributação, impedindo deslealdade imposta pelos contribuintes, além de garantir uma solvência financeira mais sólida para a entidade e assim garantindo um menor desembolso de recurso financeiro.

Corroborar-se que houve perda financeira na empresa estudada. Entretanto o resultado só foi possível por meio de análise documental autorizada pela gestão estratégica, o que deixa claro que não houve limitações para realizar esse estudo.

A Investigação serve como exemplo para que outras empresas fiquem atentas tanto nos lançamentos de entrada como nos de saída de produtos, além de buscar utilizar o CFOP de forma correta, no intuito de coibir perdas econômicas-financeiras.

O fato é que este estudo não deve terminar aqui, em função das constantes alterações na legislação vigente. Ademais, sugere-se estar atento às modificações a fim de se evitar erros de lançamentos e evitar prejuízos às organizações.

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.
- ASSEF, Roberto. **Guia prático de formação de preços**: aspectos mercadológicos, tributários e financeiros para pequenas e médias empresas. 2 ed. rev. e at. Rio de Janeiro: Campus, 2003.
- AZEVEDO, Osmar Reis; MARIANO, Paulo Antonio. SPED: Sistemas Público de Escrituração Digital. – 2. ed. – São Paulo: IOB, 2009.
- BOLETIM IOB, **Manual de Procedimentos ICMS - IPI e Outros**. Fascículo Nº 08/2014 Rio de Janeiro. Disponível em: Acesso em 25 de ago de 2021.
- BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em maio de 2021.
- _____. **Convênios**. Disponível em: < <http://www.governoeletronico.gov.br/acoes-e-projetos/convenios>> Acesso em maio de 2021.
- _____. **Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em maio de 2021.
- _____. **Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm> Acesso em maio de 2021.
- _____. **Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0406.htm> Acesso em maio de 2021.
- FABRETTI, Láudio Camargo, **Contabilidade Tributária**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- _____, Láudio Camargo; FABRETTI, Dilene Ramos. **Direito tributário para os cursos de administração e ciências contábeis**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2014.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- HEIDEMANN, Maristela Gheller; ALIEVI, Valmor Luiz. **Direito tributário**. Ijuí: Unijuí, 2012. 196 p. Disponível em < HEIDEMANN, Maristela Gheller; ALIEVI, Valmor Luiz. Direito tributário. Ijuí: Unijuí, 2012. 196 p.>. Acesso em 8 out. 2021. 16 set. 2020.
- LIMA NETO, Manoel Cavalcante de. **Substituição tributária**: uma visão do instituto e ordenamento jurídico brasileiro e sua aplicação na esfera do ICMS. Curitiba, PR: Juruá, 2000.
- MACHADO, Hugo Brito. **Curso de Direito Tributário**. 20. Ed. São Paulo:Malheiros,2002.
- MARCHETTI, Silvia Claudia. Conclusões acerca da relevância da conformidade fiscal do cadastro de produtos: Análise de uma amostra de empresas no Oeste de Santa Catarina. **Revista Científica BSSP**, 1.ed. v. 1. 2020. Disponível em file:///D:/PENDRIVE/MONOGRAFIA/FOA/CONTABILIDADE/OUTUBRO/ENVIADO/rc_bssp-1-1-5f4e4a190e88256937b9f0d3.pdf. Acesso em 07 out. 2021.

MARIANO, P. A; WERNECK, R; BEZERRA, S. R. A. **Substituição tributária no ICMS**. 5. ed. São Paulo: IOB, 2012.

MARQUES, Wagner Luiz. **Contabilidade e Planejamento Tributário**. Cia Norte Paraná, 2015.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9 ed. São Paulo, 2003.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos Análise e Gestão**. 2 ed. São Paulo, 2006.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, Jayme Macêdo de. **Impostos Estaduais: ICMS - ITCD - IPVA**. São Paulo: Saraiva 2009.

OLIVEIRA, Luís Martins de et al. **Manual de contabilidade tributária: textos e testes com as respostas**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

PADOVEZE *et al.* **Contabilidade e Gestão Tributária: Teoria, prática e ensino**. São Paulo, SP: Cengage, 2017.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **Diferencial de alíquota de ICMS**. Brasília. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/artigos/diferencialaliquotasicms.htm>> Acesso em maio de 2021.

REZENDE, Amaury José; PEREIRA, Carlos Alberto; ALENCAR, Roberta Carvalho de. **Contabilidade tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas**. São Paulo: Atlas, 2010.

REZENDE, Fernando. Brazil's ICMS Tax Origin, Changes, Current Situation, and Paths to Recovery. **Fiscal and Municipal Management Division IFD/FMM DISCUSSION PAPER** No. IDB-DP-231, August 2013.

SANT'ANA, Fernando Henrique Silva. **Manual do CFOP / CST Código Fiscal de Operações e Prestações / Código de Situação Tributária**. 1. ed. 2016. Disponível em <https://www.iob.com.br/newsletterimages/iobstore/sumarios/2016/abr/LIV21324.pdf>. Acesso em 07 out. 2021.

SEFAZ. **Decreto nº 37.699, de 26 de Agosto de 1997**. A data de sua publicação, produzindo efeitos a parti de 1º de setembro de 1997. Disponível em: <<http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=109362&inpCodDispositive=&inpDsKeywords=>>> Acesso em 10 mai de 2021.

TAVARES, Karina Leite. Impacto financeiro do recebimento de notas fiscais com erros/impropriedades numa empresa de médio porte. **Revista Ciência na Fama**, Aracaju, v. 1. n .1, ago. 2017 Faculdade Amadeus. Disponível em <[file:///C:/Users/User/Downloads/40-84-1-SM%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/User/Downloads/40-84-1-SM%20(1).pdf)>. Acesso em 7 out. de 2021.

ZANLUCA, J. C. **ICMS Teoria e Prática**. Portal Tributário e Maph, 2013.