



CARLOS DELEON VERÇOSA DOS SANTOS

**ARRECAÇÃO DE TRIBUTOS NO CEARÁ: ANÁLISE DA REPERCUSSÃO
DO ICMS NO RESTABELECIMENTO DA TRIBUTAÇÃO COM
ENCERRAMENTO DE CADEIA POR ATIVIDADES DE UM GRUPO
ECONÔMICO EM FORTALEZA.**

FORTALEZA

2021

CARLOS DELEON VERÇOSA DOS SANTOS

ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS NO CEARÁ: ANÁLISE DA REPERCUSSÃO DO ICMS NO RESTABELECIMENTO DA TRIBUTAÇÃO COM ENCERRAMENTO DE CADEIA POR ATIVIDADES DE UM GRUPO ECONÔMICO EM FORTALEZA.

Artigo TCC apresentado ao Curso de Bacharel em Contabilidade do Centro Universitário Fametro – Unifametro – como requisito para qualificação do Grau de Bacharel, sob a orientação da Prof.^a Anderson Alan Costa Silva.

FORTALEZA

2021

ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS NO CEARÁ: ANÁLISE DA REPERCUSSÃO
DO ICMS NO RESTABELECIMENTO DA TRIBUTAÇÃO COM
ENCERRAMENTO DE CADEIA POR ATIVIDADES DE UM GRUPO
ECONÔMICO EM FORTALEZA.

Artigo TCC apresentado no dia 14 de junho de 2021, como requisito para a obtenção do Grau de Bacharel em Contabilidade do Centro Universitário Fametro – Unifametro – tendo sido aprovado pela banca examinadora composta pelos professores abaixo:

BANCA EXAMINADORA

Prof. M.e Anderson Alan Costa Silva
Orientador – Centro Universitário Fametro

Prof. M.e Daniel Angelim de Alcantara
Membro - Centro Universitário Fametro

Prof. M.e José Maria Alexandre Silva
Membro - Centro Universitário Fametro

ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS NO CEARÁ: ANÁLISE DA REPERCUSSÃO
DO ICMS NO RESTABELECIMENTO DA TRIBUTAÇÃO COM
ENCERRAMENTO DE CADEIA POR ATIVIDADES DE UM GRUPO
ECONÔMICO EM FORTALEZA.

Aluno: Carlos Deleon Verçosa dos
Santos

Professor Orientador: Anderson
Alan Costa Silva

RESUMO

É notório a complexidade do Sistema Tributário Nacional com seu ordenamento jurídico e suas técnicas de recolhimento. Diante disso, o presente trabalho busca evidenciar através de comparação como se comporta a sistemática de recolhimento do ICMS substituição tributária por atividades – CNAE, no Estado do Ceará, em detrimento da sistemática normal de recolhimento. O presente estudo tem como objetivo geral: Analisar a repercussão do ICMS no restabelecimento da cadeia de tributação nas operações de um grupo econômico de Fortaleza composto por 3 empresas: Uma distribuidora de alimentos e congêneres - Atacado e dois frigoríficos - Varejos. Metodologicamente, foi realizada uma pesquisa de caráter exploratório e descritivo, com resultados tratados de maneira qualitativa, a partir da coleta de dados realizados através de documentos fiscais eletrônicos no período entre janeiro e dezembro de 2020. Ao final do presente estudo e análise é possível verificar que não houve uma variação significativa nos valores recolhidos de ICMS tendo em vista que mesmo com o restabelecimento da cadeia normal de tributação, nas operações internas, a variação nos valores recolhidos na sistemática vigente (ST por CNAE), demonstrou um recolhimento a menor com uma leve variação negativa de aproximadamente 2,97% em detrimento à sistemática normal de tributação.

Palavras-chaves: ICMS. Substituição Tributária. Restabelecimento de Cadeia de Tributação.

ABSTRACT

The complexity of the National Tax System with its legal system and collection techniques is notorious. That said, the present work seeks to show through comparison how the ICMS tax-replacement tax collection system behaves – CNAE, in the State of Ceará, to the detriment of the normal collection system. The present study has as general objective: To analyze the repercussion of ICMS in the reestablishment of the taxation chain in the operations of an economic group in Fortaleza composed of 3 companies: A food distributor and similar - Wholesale and two slaughterhouses - Retail. Methodologically, an exploratory and descriptive research was carried out, with results treated in a qualitative way, from the collection of data carried out through electronic tax documents in the period between January and December 2020. At the end of this study and analysis, it is possible to verify that there was no significant variation in the amounts collected from ICMS, considering that even with the reestablishment of the normal chain of taxation, in internal operations, the variation in the amounts collected in the current system (ST by CNAE), showed an underpayment with a slight negative variation of approximately 2.97% in detriment to the normal taxation system.

Key words: ICMS. Tax Substitution. Restoration of the Taxation Chain.

1 INTRODUÇÃO

Quando remetemos a tributos, logo lembramos de Estado. Pois essa é a forma mais antiga de arrecadação adotada por essa entidade. O registro mais antigo de cobrança de tributos data de 2.350 A.C na antiga Suméria, localizada entre os rios Tigre e Eufrates principais rotas de comércio da antiga Mesopotâmia onde foi registrado a cobrança de impostos extorsivos e leis opressivas pela primeira vez na História.

É notório que o sistema tributário nacional possui um complexo processo de arrecadação de tributos. Com base nisso, segundo o relatório do grupo de trabalho destinado a avaliar a funcionalidade do sistema tributário brasileiro, em 2017 a carga tributária bruta, que é definida como a razão entre a arrecadação de tributos e o Produto Interno Bruto - PIB (em termos nominais), chegou ao patamar de R\$ 2.127,37 bilhões, o que representa 32,43% do PIB.

Esses valores de arrecadação são elevados, se comparados aos países emergentes com Índices de Desenvolvimento Humano – IDH semelhantes ao do Brasil. Tal fato é explicado pela característica da tributação, em maior parte, sobre bens e serviços, já que o Brasil é um dos países que mais utiliza essa forma de

tributação citada (AFONSO, SOARES, CASTRO, 2013).

Baseando-se nesses fatos, os tributos que são cobrados sobre bens e serviços e que tem como base uma grande complexidade quanto a forma de arrecadação, temos 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 estadual e que será parte do objeto de pesquisa deste artigo.

O ICMS tem origem e princípios fundamentais elencados na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 - CF/88 de acordo com o art. 155, no inciso segundo diz que: “Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

II – Operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e prestações se iniciem no exterior;”

Em contrapartida, a substituição tributária encontra-se na CF/88 no art. 150, §7º e diz que, “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.”

Diante do exposto, este artigo tem por objetivo geral analisar a repercussão do ICMS no restabelecimento da cadeia de tributação nas operações de compra e venda em um grupo econômico de Fortaleza composto por três empresas a fim de responder a seguinte pergunta: Há oneração significativa nos valores de ICMS, nas operações internas, durante a cadeia de tributação nessa sistemática de recolhimento ICMS ST por atividades, influenciados pelo restabelecimento de cadeia tributária de ICMS que trata o decreto 29.560/08 em detrimento do regime normal de recolhimento?

O grupo econômico é formado por: Uma distribuidora de alimentos e congêneres no sistema de vendas do tipo atacado (atividade principal) que é regido pela lei 14.237/2008 e decreto regulamentador 29.560/2008 (Substituição tributária por atividades com encerramento de fases) e dois frigoríficos no sistema de vendas do tipo varejo regido pelo regime geral de recolhimento do ICMS Lei Complementar 87/96 – LEI KANDIR e decreto regulamentador 33.327/2019 - Regulamento do ICMS Ceará – RCIMS.

Os produtos são: Carnes e miudezas, comestíveis, frescas, refrigeradas ou

congeladas, das aves da posição NCM: 0207.12.00 e 0207.14.00, os Enchidos e Produtos Semelhantes de Carne, da posição NCM: 1601.00.00 e 1602.50.00, as Batatas preparadas ou conservadas da posição NCM: 2004.10.00.

Essa escolha se deu pois, no Ceará, segundo os dados do portal Ceará Transparente – Receitas do Poder Executivo, o somatório das receitas realizadas para esses dois setores juntos, atacado e varejo, dentre os 13 grandes segmentos econômicos representam aproximadamente R\$ 9.679.734.264,62, cerca de 36,02% das receitas realizadas de impostos por meio do ICMS para o período entre janeiro e dezembro de 2020. Ultrapassando assim todos os outros setores, inclusive o setor de combustíveis R\$ 5.502.463.038,32, 20,47% que é o segundo maior em arrecadação, atrás apenas do setor atacadista com R\$ 5.849.460.299,44, 21,76%.

Portanto será realizada uma análise comparativa de dados, da cadeia de tributação, somente do ICMS, dos produtos que sofrem retenção de ICMS por substituição tributária – ICMS ST, no comércio atacado, passando pelo varejo, restabelecendo a cadeia de tributação do ICMS na forma da lei 14.237/08 até chegar ao consumidor final, em detrimento se esta operação não sofresse retenção de ICMS ST pelo atacado e seguisse a regra geral de recolhimento do ICMS: Débito e Crédito. A cadeia de tributação a ser analisada será dos produtos que não têm legislação específica de substituição tributária própria no convênio ICMS 142 de 14 de dezembro de 2018 e que sofrem a retenção de ICMS ST no atacado na forma do Decreto 29.560/08.

Os produtos serão separados por grupos, com base em sua posição na tabela de Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM que toma por base o Sistema Harmonizado (SH), que é uma expressão condensada de “Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias” mantido pela Organização Mundial das Alfândegas (OMA), que foi criado para melhorar e facilitar o comércio internacional e seu controle estatístico. Tais produtos foram escolhidos pois ainda que façam parte do convênio do ICMS 142/18, que evidenciam os NCM’s passíveis de substituição tributária, não foram adotados como itens de substituição tributária no âmbito interno, segundo o capítulo II do decreto 24.569/1997 - RICMS. Portanto, não estão sujeitos a sistemática de substituição tributária por produto, porém sofrem a retenção de ICMS ST ao serem adquiridos por um estabelecimento que é regido pela Lei 14.237/08 e Decreto 29.560/08.

O objetivo geral deste trabalho procura responder a seguinte pergunta: Há

oneração significativa nesses produtos, no que se refere ao ICMS durante a cadeia de tributação nessa sistemática de recolhimento - ICMS ST por atividades, influenciados pelo restabelecimento de cadeia tributária de ICMS que trata o decreto 29.560/08 em detrimento do regime normal de recolhimento?

Foram elencados alguns objetivos específicos: Apresentar um breve contexto sobre o instituto da substituição tributária do ICMS no Ceará, evidenciar o modelo atual de recolhimento do ICMS tanto no atacado como no varejo, levantar os dados em percentual dos valores de ICMS normal e ICMS ST dos produtos onde há o restabelecimento da tributação do ICMS e destacar se essa sistemática é onerosa de maneira significativa ou não.

Sendo assim, esse artigo justifica-se por trazer uma discussão sobre operação de substituição tributária entre a cadeia de atacado e varejo, a fim de explicar sobre a onerosidade dessa sistemática de recolhimento - ICMS ST por atividades econômicas em detrimento da sistemática normal de recolhimento do ICMS débito e crédito.

Realizada de maneira exploratória, esta pesquisa se caracteriza por meio de levantamento de dados, de natureza básica, sendo efetuada com base em comparativos e tabulação dos dados. Levando em consideração uma pesquisa de cunho de qualitativa.

Já para o procedimento adotado, será do tipo pesquisa documental. Serão levantados os valores das operações, compra e venda dos produtos arrolados acima juntamente com os valores de ICMS e ICMS ST das operações comparando as duas sistemáticas de recolhimento, nos documentos fiscais eletrônicos de entrada e saída em um período que vai de janeiro de 2020 até dezembro de 2020.

Feito o levantamento, será elaborado uma análise comparativa para evidenciar se houve variação onerosa significativa nos valores recolhidos de ICMS dos produtos que sofreram o restabelecimento da tributação em confronto com os mesmos produtos caso estes não sofressem o restabelecimento da cadeia de tributação.

Subdividido em cinco etapas, a primeira se dá pela introdução, objetivos gerais e específicos e metodologia utilizada. Na segunda parte, segue as bases teóricas estudadas na qual será apresentada as sistemáticas de recolhimento do ICMS no Ceará nos setores de atacado e varejo. Na terceira parte, será definida pela explanação dos métodos de pesquisa utilizados. Na quarta parte a evidenciação dos

dados coletados juntamente com as análises sobre a onerosidade da operação de estudo. E por fim, na quinta parte será feita as considerações finais sobre o objetivo geral do trabalho respondendo de forma positiva ou não a questão de pesquisa do trabalho.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Será apresentado uma breve contextualização sobre os aspectos fundamentais passando pela constituição, normas gerais e substituição tributária a respeito do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

2.1 ASPECTOS GERAIS DO ICMS

O ICMS trata-se de um imposto de competência estadual que incide nas saídas de mercadoria a qualquer título, mesmo que seja para outro estabelecimento do mesmo titular e ainda nas prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação; inclusive em decorrência da importação do exterior, nos termos da Constituição Federal de 1988 – CF/88 em seu artigo 155, inciso II, juntamente do §2º, da Lei Complementar número 87 de 1996.

Ainda segundo a constituição federal um dos princípios fundamentais do ICMS é o princípio da não cumulatividade descrito no Art. 155, §2º, I – Será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal. Tal princípio existe para que a operação não seja demasiadamente onerada pelo imposto em uma espécie de “efeito cascata”, efeito esse assentado pelo Supremo Tribunal Federal – STF (STF, RE 606.107, Rel. Min Rosa Weber, Tribunal Pleno, j. 22/05/2013, tema 283, Repercussão Geral).

Poderá ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços. A CF/88 Art. 155, §2º, III, atribuiu a possibilidade ser seletivo, conforme a necessidade do produto. De forma geral quanto mais essencial ou importante for o produto, menor seria a alíquota. Para Harada (2020), “não se trata de um imposto

seletivo, mas de imposto cujas alíquotas poderão ser seletivas em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços”.

Segundo Almada (2020), Da hipótese incidência, podem-se extrair os núcleos centrais a seguir como fato geradores do ICMS: a) Operação de circulação de mercadoria; b) Prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal; c) Serviços de comunicação, quando onerosa.

Neste sentido, a operação de circulação de mercadorias, principal fato gerador, tem relação com o mundo econômico, no âmbito da mercancia, ou seja, da compra e venda.

2.2 ASPECTOS GERAIS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS

Com origem na Constituição Federal de 1988 – CF/88 o instituto da substituição tributária está previsto no artigo 150, parágrafo 7°. Há também previsão constitucional para o ICMS, no Art. 155, parágrafo 2°, inciso XII, alínea “b” e diz que cabe a lei complementar dispor sobre a substituição tributária do ICMS. A Lei Complementar que rege as disposições gerais do ICMS e dispõe sobre as regras gerais da substituição tributária aplicável a todos os Estados é a Lei Complementar 87 de 1996 – LC 87/96, conhecida por “*Lei Kandir*”.

Essa responsabilidade tributária, prevista em lei poderá ser atribuída e incidir em uma ou mais operações ou prestações de acordo com a LC 87/96, Art. 6°, §1° sejam elas antecedentes, concomitantes ou subsequentes. A substituição tributária para as operações subsequentes é também conhecida como modalidade “para frente”. Rosa (2009, p. 53-54), conceitua que:

“à substituição tributária das operações subseqüente, 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 subseqüente, cobra na nota fiscal, apura e declara separadamente o valor do imposto retido e recolhe ao Estado, como substituto”.

Nessa mesma perspectiva, destaca-se o fragmento do julgamento do STF, RE 593.849 / MG:

“A substituição tributária é uma técnica de tributação adotada por motivos essencialmente práticos, que possibilita um controle mais eficiente por parte do ente tributante em situações que, de outra forma, não conseguiriam ser fiscalizadas e tributadas de maneira adequada. Em suma, possibilita maior segurança na arrecadação e efetivo combate à sonegação. No caso discutido no presente processo, discute-se o direito à restituição do imposto pago a

maior na modalidade de substituição tributária progressiva ou “para frente”.”

A atribuição de responsabilidade é feita em relação as mercadorias, bens e serviços previstos em lei de cada Estado, pois assim fora definido na LC 87/96, art. 6º, §2. Ainda na mesma Lei Complementar são definidos os critérios de definição da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária “para frente” (art. 8º, II LC 87/96) a fim de “simular” o valor de toda a operação até o consumidor final. Para os operações ou prestações subsequentes, a base de cálculo será definida com o somatório de: 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.

O convênio ICMS 142 de 2018 estabelece a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do ICMS com encerramento de tributação, para as operações subsequentes. Assim, segundo Almada (2020, p. 102), o “Convênio ICMS 142/18 está no mesmo caminho da CF/88, ao evidenciar apenas a modalidade de substituição para frente (operações subsequentes).”

Portanto ainda segundo Almada (2020, p. 103), “o instituto da substituição tributária foi criado, inicialmente, como meio de melhorar e controlar a fiscalização, tendo em vista que a concentração recai em uma quantidade menor de contribuintes.” Contribuindo com o conceito destaca-se um fragmento do julgamento do STF, no RE 593849 / MG:

“A substituição tributária é uma técnica de tributação adotada por motivos essencialmente práticos, que possibilita um controle mais eficiente por parte do tributante em situações que, de outra forma, não conseguiriam ser fiscalizadas e tributadas de maneira adequada. Em suma, possibilita maior segurança na arrecadação e efetivo combate à sonegação. No caso discutido no presente processo, discute-se o direito à restituição do imposto pago a maior na modalidade de substituição tributária progressiva ou “pra frente””.

2.3 ST PELA CNAE (ATIVIDADES ECONÔMICAS) – LEI ESTADUAL 14.237/08

Como o ICMS é de competência Estadual e como prevê a CF/88 no Art. 155, parágrafo 2º, inciso XII, alínea “b”, que cabe a Lei complementar dispor sobre a substituição tributária do ICMS, no Estado do Ceará, existe o instituto da substituição

tributária não somente por produtos e operações como prevê a CF/88, mas também por atividades econômicas, regidos pela Lei N° 14.237 de 2008 – Lei 14.237/08 publicada no diário oficial do Estado no dia 13/11/2008.

Tal lei dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações realizadas por contribuintes do ICMS, enquadrados nas atividades econômicas indicadas e dá outras providências. Assim diz seu Art. 1°:

“Os estabelecimentos enquadrados nas atividades econômicas indicadas nos anexos I e II desta Lei ficam responsáveis, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, devido nas operações ou nas prestações subsequentes, até o consumidor final, quando da entrada ou da saída da mercadoria ou da prestação de serviço de transporte intermunicipal e de comunicação, conforme dispuser o regulamento.”

Com vigência apenas no âmbito interno do Estado do Ceará, tal lei está relacionada ao segmento econômico, por isso sua identificação é a partir da Classificação Nacional de Atividade Econômica – CNAE e é este instrumento que relaciona as atividades que estão inseridas naquele setor econômico. Tal instituto, ainda pode ser considerado como uma espécie de benefício fiscal no âmbito interno como diz Almada (2020 p. 194 - 195): “A substituição pela CNAE apresenta-se mais do que um mero regime de tributário, é na verdade uma espécie de benefício fiscal, principalmente para os atacadistas das CNAE’s relacionadas no anexo I [..]”

São 5 os Decretos Estaduais no Ceará que regulamentam a Lei 14.237/08, são eles: Decreto 29.560/08 – Alimentos e congêneres, Decreto 30.519/11 – Autopeças, 31.066/12 – Produtos de informática, 31.270/13 – Material de construção, ferragens e 32.900/18 – Móveis e eletrodomésticos. Cada decreto, por sua vez, dispõe sobre sua sistemática de tributação, suas exceções e particularidades para cada segmento, inclusive sobre seus benefícios.

2.4 RESTABELECIMENTO DA CADEIA NORMAL DE TRIBUTAÇÃO

No âmbito interno, o Estado do Ceará instituiu a substituição tributária por atividades econômicas e implementou a sistemática do restabelecimento da cadeia normal de tributação. A Lei 14.237/08 em seu Art. 1° é bem claro quanto o encerramento da tributação do ICMS nas demais operações: ficam responsáveis, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas

operações ou nas prestações subsequentes, até o consumidor final [..].

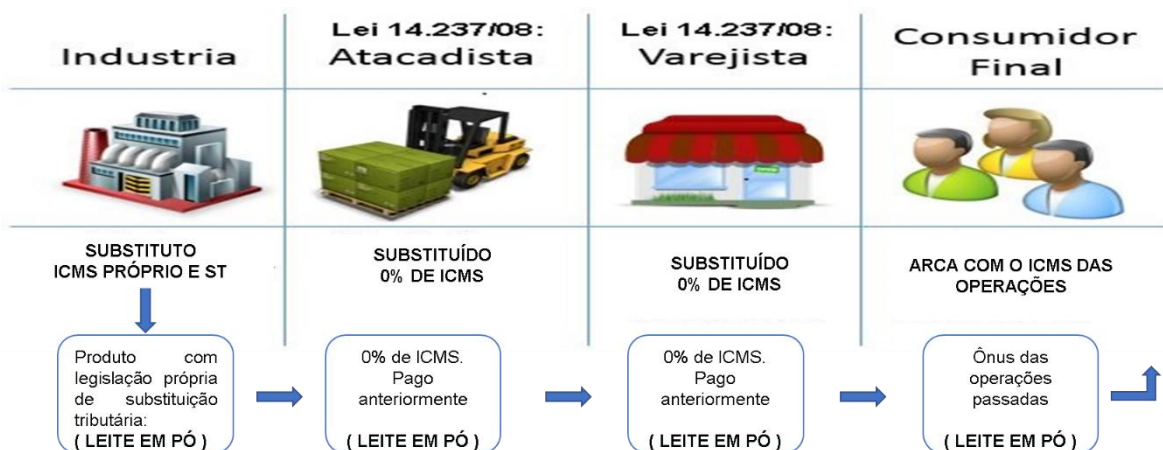
Porém a própria lei prevê uma exceção quanto ao encerramento das operações subsequentes até o consumidor final. No art. 7º, parágrafo único

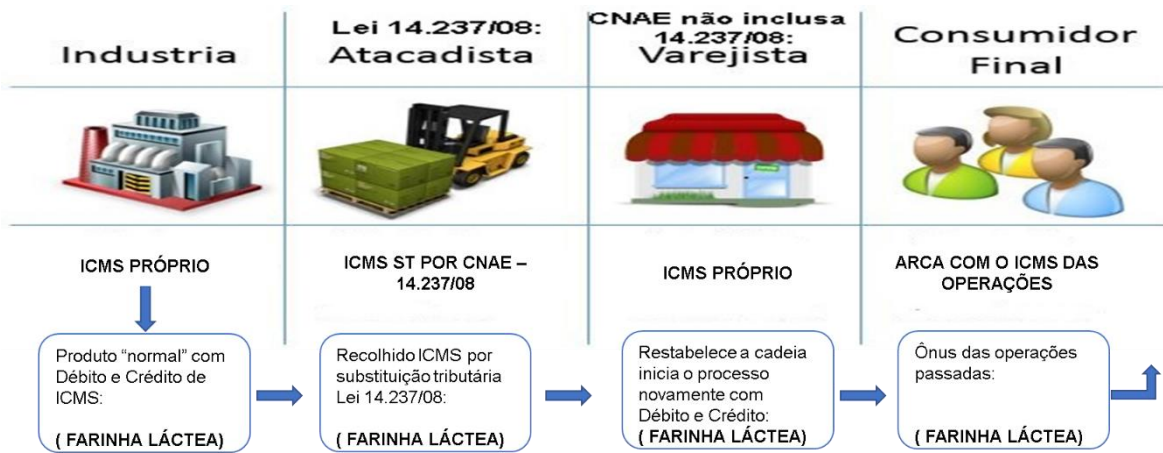
“Nas operações internas, quando o adquirente dos produtos tributados na forma desta Lei não se enquadrar nas atividades dos anexos I e II, poderá fazer o creditamento do ICMS correspondente ao valor do imposto da respectiva operação, retornando à cadeia normal de tributação.”

Para Almada (2020, p. 210) Restabelecer a cadeia implica dizer, recomeçar novamente, é como se o ICMS-ST recolhido anteriormente não fosse utilizado na operação seguinte, fazendo acontecer assim a exceção a seu art. 1º. Dos 5 decretos regulamentadores da Lei 14.237/08, apenas 3 deles aplicam essa exceção, fazendo acontecer assim o restabelecimento da cadeia de tributação apenas para as mercadorias que foram efetivamente tributadas pela sistemática de tal lei. Os 3 são: Decreto 29.560/08 – Alimentos e congêneres, Produtos de informática, 31.270/13 – Material de construção, ferragens e 32.900/18 – Móveis e eletrodomésticos.

Exemplo ilustrativo com encerramento da tributação de ICMS nas operações posteriores e com a exceção, reestabelecendo a tributação:

Imagem 1 – Cadeia de tributação ICMS ST





Fonte: Elaboração do próprio autor

3 METODOLOGIA

O presente artigo é caracterizado por uma pesquisa de caráter exploratório e descritivo cujo objetivo é analisar a repercussão do ICMS no restabelecimento da cadeia de tributação.

Quanto aos objetivos, a pesquisa caracteriza-se de cunho exploratório e descritiva. Exploratório pois utilizou-se de um levantamento bibliográfico e conforme aponta Gil (2002), utiliza-se a pesquisa de cunho exploratório afim de subsidiar e proporcionar maior familiaridade com o problema, tornando-o explícito, ou à construção de hipóteses. Descritiva, pois utiliza-se o levantamento de dados e busca estabelecer uma relação entre as variáveis juntamente com o levantamento de dados. Ainda segundo Gil (2002), as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre as variáveis.

Já para o delineamento a ser adotado, a presente pesquisa caracteriza-se por ser um estudo de caso pois consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento (Gil, 2002).

A população e amostra que servirão de base para os resultados e sua análise, são os documentos fiscais eletrônicos, modelo 55 e 65 de entrada e saída no formato vigente, *extensible markup language* – xml para as operações de compra e venda, do grupo econômico citado anteriormente em um período compreendido entre janeiro e dezembro de 2020.

A coleta e o tratamento de dados serão executados em duas etapas: Primeiro, serão selecionados todos os arquivos eletrônicos de entrada e saída dos estabelecimentos, no período acima, que serão importados para um banco de dados local – *Microsoft SQL Server* afim de tornar possível a delimitação dos produtos selecionados por NCM que sofrem o restabelecimento da cadeia normal de tributação, que servirão de base, a amostra em si. A importação será feita através de uma ferramenta de extração, transformação e carregamento de dados – ETL. Na segunda etapa, os produtos serão agrupados por ano/mês, NCM, valor total da operação, alíquota do ICMS e valores do ICMS. Construído a base para análise, será exportado para uma planilha eletrônica afim de efetuar o comparativo e análise dos dados.

A comparativo dos dados será feita por meio de análise de conteúdo. Munido dos resultados ordenados e agrupados anteriormente, será feita a comparação dos percentuais líquidos de ICMS e será realizado a seguinte comparação: Operações de venda entre a distribuidora para os frigoríficos – ICMS ST e Restabelecimento de Cadeia, versos Operações de venda entre a distribuidora para os frigoríficos seguindo a cadeia normal de tributação – Débito e Crédito.

4 RESULTADOS

No presente capítulo, expõem-se os dados resultantes do levantamento efetuado dos arquivos eletrônicos de entrada e saída, compra e venda, bem como suas respectivas análises. Além de uma breve apresentação sobre a forma que foi estruturado a amostragem dos dados.

Foram importados os documentos eletrônicos via software de integração, *ETL* para um banco de dados local. Posteriormente filtros foram aplicados para delimitar somente as operações que são objeto da pesquisa: compra e venda e os produtos que sofrem o restabelecimento da cadeia normal de tributação. Logo em seguida os dados foram exportados para planilhas eletrônicas a fim de facilitar a visualização do agrupamento e valores. A imagem abaixo retrata o resultado do agrupamento inicial feito por Trimestre, Descrição NCM e NCM:

Tabela 1 – Agrupamento por trimestre, produtos e NCM

OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO E REVENDA - DISTRIBUIDORA - DECRETO 29.560/08		
TRIMESTRE	DESCRIÇÃO NCM	NCM
01 - TRIM	CARNES DE GALOS/GALINHAS,N/CORTADAS EM P	0207.12.00
01 - TRIM	PEDACOS E MIUDEZAS,COMEST.DE GALOS/GALIN	0207.14.00
01 - TRIM	ENCHIDOS DE CARNE,MIUDEZAS,SANGUE,SUAS P	1601.00.00
01 - TRIM	PREPARACOES ALIMENTICIAS E CONSERVAS,DE	1602.50.00
01 - TRIM	BATATAS PREPARADAS OU CONSERVADAS,CONGEL	2004.10.00
02 - TRIM	CARNES DE GALOS/GALINHAS,N/CORTADAS EM P	0207.12.00
02 - TRIM	PEDACOS E MIUDEZAS,COMEST.DE GALOS/GALIN	0207.14.00
02 - TRIM	ENCHIDOS DE CARNE,MIUDEZAS,SANGUE,SUAS P	1601.00.00
02 - TRIM	BATATAS PREPARADAS OU CONSERVADAS,CONGEL	2004.10.00
03 - TRIM	CARNES DE GALOS/GALINHAS,N/CORTADAS EM P	0207.12.00
03 - TRIM	PEDACOS E MIUDEZAS,COMEST.DE GALOS/GALIN	0207.14.00
03 - TRIM	ENCHIDOS DE CARNE,MIUDEZAS,SANGUE,SUAS P	1601.00.00
03 - TRIM	BATATAS PREPARADAS OU CONSERVADAS,CONGEL	2004.10.00
04 - TRIM	CARNES DE GALOS/GALINHAS,N/CORTADAS EM P	0207.12.00
04 - TRIM	PEDACOS E MIUDEZAS,COMEST.DE GALOS/GALIN	0207.14.00
04 - TRIM	ENCHIDOS DE CARNE,MIUDEZAS,SANGUE,SUAS P	1601.00.00
04 - TRIM	BATATAS PREPARADAS OU CONSERVADAS,CONGEL	2004.10.00

Fonte: Elaboração do próprio autor

Munido dos agrupamentos foi possível prosseguir com os totalizadores por operação. Foram somados os valores totais custo de aquisição e efetuados os cálculos de ICMS ST recolhido por aquisição com “carga líquida” na distribuidora, seguindo o ordenamento da norma vigente para os atacadistas – Decreto 29.560/08. O resultado:

Tabela 2 – Operações de aquisição e revenda – Distribuidora – Decreto 29.560/08

OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO E REVENDA - DISTRIBUIDORA - DECRETO 29.560/08							
TRIMESTRE	DESCRIÇÃO NCM	NCM	VALOR VENDA	CUSTO	MARGEM	CARGA LIQUIDA	ICMS ST RECOL
01 - TRIM	CARNES DE GALOS/GALINHAS	0207.12.00	R\$ 5.396,96	R\$ 3.681,67	32%	2,70%	R\$ 99,41
01 - TRIM	PEDACOS E MIUDEZAS,COMEST.	0207.14.00	R\$ 61.571,00	R\$ 37.673,21	39%	2,70%	R\$ 1.017,18
01 - TRIM	ENCHIDOS DE CARNE,MIUDEZAS	1601.00.00	R\$ 23.241,51	R\$ 16.977,67	27%	6,93%	R\$ 1.176,55
01 - TRIM	PREPARACOES ALIMENTICIAS	1602.50.00	R\$ 775,20	R\$ 561,54	28%	6,93%	R\$ 38,91
01 - TRIM	BATATAS PREPARADAS OU CONS	2004.10.00	R\$ 706,80	R\$ 457,71	35%	6,93%	R\$ 31,72
02 - TRIM	CARNES DE GALOS/GALINHAS	0207.12.00	R\$ 6.111,00	R\$ 5.085,62	17%	2,70%	R\$ 137,31
02 - TRIM	PEDACOS E MIUDEZAS,COMEST.	0207.14.00	R\$ 40.994,86	R\$ 35.371,04	14%	2,70%	R\$ 955,02
02 - TRIM	ENCHIDOS DE CARNE,MIUDEZAS	1601.00.00	R\$ 40.176,89	R\$ 31.810,89	21%	6,93%	R\$ 2.204,49
02 - TRIM	BATATAS PREPARADAS OU CONS	2004.10.00	R\$ 994,90	R\$ 647,89	35%	6,93%	R\$ 44,90
03 - TRIM	CARNES DE GALOS/GALINHAS	0207.12.00	R\$ 6.964,68	R\$ 5.928,72	15%	2,70%	R\$ 160,08
03 - TRIM	PEDACOS E MIUDEZAS,COMEST.	0207.14.00	R\$ 29.542,79	R\$ 25.201,02	15%	2,70%	R\$ 680,43
03 - TRIM	ENCHIDOS DE CARNE,MIUDEZAS	1601.00.00	R\$ 43.868,86	R\$ 32.949,90	25%	6,93%	R\$ 2.283,43
03 - TRIM	BATATAS PREPARADAS OU CONS	2004.10.00	R\$ 617,30	R\$ 429,51	30%	6,93%	R\$ 29,77
04 - TRIM	CARNES DE GALOS/GALINHAS	0207.12.00	R\$ 9.279,30	R\$ 6.981,80	25%	2,70%	R\$ 188,51
04 - TRIM	PEDACOS E MIUDEZAS,COMEST.	0207.14.00	R\$ 52.468,84	R\$ 35.753,62	32%	2,70%	R\$ 965,35
04 - TRIM	ENCHIDOS DE CARNE,MIUDEZAS	1601.00.00	R\$ 37.620,05	R\$ 26.654,80	29%	6,93%	R\$ 1.847,18
04 - TRIM	BATATAS PREPARADAS OU COM	2004.10.00	R\$ 429,78	R\$ 298,77	30%	6,93%	R\$ 20,70

Fonte: Elaboração do próprio autor

Na imagem anterior é possível entender a sistemática atual de recolhimento das distribuidoras regidas pela Lei 14.237/08 e Decreto 29.560/08, são aplicados os percentuais de carga líquida estabelecidos no próprio decreto e recolhido o ICMS ST com encerramento de fases até o consumidor final. Para o presente estudo as operações consideradas, foram todas internas, dentro de Estado com as respectivas alíquotas estabelecidas no regimento.

Seguindo a ordem do presente estudo, agora se faz necessário a levantar os valores desses mesmos produtos quando adquiridos pelas outras duas empresas do grupo econômico: Os frigoríficos. Como estabelece o regimento em art. 7º, parágrafo único:

“Nas operações internas, quando o adquirente dos produtos tributados na forma desta Lei não se enquadrar nas atividades dos anexos I e II, poderá fazer o creditamento do ICMS correspondente ao valor do imposto da respectiva operação, retornando à cadeia normal de tributação.”

Levando em consideração o restabelecimento da cadeia normal de tributação, foi possível chegar aos valores que servirão de base para o comparativo entre o regime atual de recolhimento em detrimento da sistemática normal de tributação, débito e crédito. Foram evidenciados os dados dos contribuintes frigoríficos: Valores de aquisição, venda, créditos (aquisição) e débitos (saídas) de ICMS.

Resultados:

Tabela 3 – Operações de aquisição e revenda – Frigoríficos – Débito e Crédito

OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO E REVENDA - FRIGORÍFICOS - DÉBITO E CRÉDITO											
TRIMESTRE	DESCRIÇÃO NCM	NCM	VLR. AQUISIÇÃO	% CREDITO	CRED ICMS	VLR_CUSTO	MARGEM2	% ICMS	VLR_VENDA	ICMS VENDA	ICMS EFETIVO
01 - TRIM	CARNES DE GALOS/GALINHAS	0207.12.00	R\$ 5.396,96	7,00%	R\$ 377,79	R\$ 5.019,17	32%	7,00%	R\$ 8.198,93	R\$ 573,92	R\$ 196,14
01 - TRIM	PEDACOS E MIUDEZAS, COMEST.	0207.14.00	R\$ 61.571,00	7,00%	R\$ 4.309,97	R\$ 57.261,03	39%	7,00%	R\$ 105.673,74	R\$ 7.397,16	R\$ 3.087,19
01 - TRIM	ENCHIDOS DE CARNE, MIUDEZAS	1601.00.00	R\$ 23.241,51	18,00%	R\$ 4.183,47	R\$ 19.058,04	27%	18,00%	R\$ 34.620,18	R\$ 6.231,63	R\$ 2.048,16
01 - TRIM	PREPARACOES ALIMENTICIAS	1602.50.00	R\$ 775,20	18,00%	R\$ 139,54	R\$ 635,66	28%	18,00%	R\$ 1.167,68	R\$ 210,18	R\$ 70,65
01 - TRIM	BATATAS PREPARADAS OU CONS	2004.10.00	R\$ 706,80	18,00%	R\$ 127,22	R\$ 579,58	35%	18,00%	R\$ 1.239,53	R\$ 223,11	R\$ 95,89
02 - TRIM	CARNES DE GALOS/GALINHAS	0207.12.00	R\$ 6.111,00	7,00%	R\$ 427,77	R\$ 5.683,23	17%	7,00%	R\$ 7.456,28	R\$ 521,94	R\$ 94,17
02 - TRIM	PEDACOS E MIUDEZAS, COMEST.	0207.14.00	R\$ 40.994,86	7,00%	R\$ 2.869,64	R\$ 38.125,22	14%	7,00%	R\$ 48.088,33	R\$ 3.366,18	R\$ 496,54
02 - TRIM	ENCHIDOS DE CARNE, MIUDEZAS	1601.00.00	R\$ 40.176,89	18,00%	R\$ 7.231,84	R\$ 32.945,05	21%	18,00%	R\$ 53.851,94	R\$ 9.693,35	R\$ 2.461,51
02 - TRIM	BATATAS PREPARADAS OU CONS	2004.10.00	R\$ 994,90	18,00%	R\$ 179,08	R\$ 815,82	35%	18,00%	R\$ 1.731,30	R\$ 311,63	R\$ 132,55
03 - TRIM	CARNES DE GALOS/GALINHAS	0207.12.00	R\$ 6.964,68	7,00%	R\$ 487,53	R\$ 6.477,15	15%	7,00%	R\$ 8.290,70	R\$ 580,35	R\$ 92,82
03 - TRIM	PEDACOS E MIUDEZAS, COMEST.	0207.14.00	R\$ 29.542,79	7,00%	R\$ 2.068,00	R\$ 27.474,79	15%	7,00%	R\$ 35.087,59	R\$ 2.456,13	R\$ 388,14
03 - TRIM	ENCHIDOS DE CARNE, MIUDEZAS	1601.00.00	R\$ 43.868,86	18,00%	R\$ 7.896,39	R\$ 35.972,47	25%	18,00%	R\$ 62.988,02	R\$ 11.337,84	R\$ 3.441,45
03 - TRIM	BATATAS PREPARADAS OU CONS	2004.10.00	R\$ 617,30	18,00%	R\$ 111,11	R\$ 506,19	30%	18,00%	R\$ 981,38	R\$ 176,65	R\$ 65,54
04 - TRIM	CARNES DE GALOS/GALINHAS	0207.12.00	R\$ 9.279,30	7,00%	R\$ 649,55	R\$ 8.629,75	25%	7,00%	R\$ 12.646,07	R\$ 885,22	R\$ 235,67
04 - TRIM	PEDACOS E MIUDEZAS, COMEST.	0207.14.00	R\$ 52.468,84	7,00%	R\$ 3.672,82	R\$ 48.796,02	32%	7,00%	R\$ 79.806,95	R\$ 5.586,49	R\$ 1.913,67
04 - TRIM	ENCHIDOS DE CARNE, MIUDEZAS	1601.00.00	R\$ 37.620,05	18,00%	R\$ 6.771,61	R\$ 30.848,44	29%	18,00%	R\$ 58.366,88	R\$ 10.506,04	R\$ 3.734,43
04 - TRIM	BATATAS PREPARADAS OU COM	2004.10.00	R\$ 429,78	18,00%	R\$ 77,36	R\$ 352,42	30%	18,00%	R\$ 684,09	R\$ 123,14	R\$ 45,78

Fonte: Elaboração do próprio autor

O gráfico acima demonstra toda a cadeia de tributação desde a aquisição até a venda ao consumidor final. Agora, tem-se o que é necessário para efetuar as mesmas operações, para comparativo, porém levando em consideração se a cadeia de tributação seguisse o processo “normal” de tributação, débito e crédito.

Encerrado todo o modelo vigente de tributação, faz-se necessário a evidenciação do modelo normal de tributação sem o recolhimento de ICMS ST por entradas e carga líquida para então chegar ao comparativo final.

Por seguinte, os dados agora levam em consideração os créditos nas entradas e saídas tanto para a distribuidora, quanto para o frigorífico e no final será feito o comparativo em valores de ICMS afim de responder o objetivo geral do presente trabalho.

Os dados a seguir são da Distribuidora com os devidos créditos pelas aquisições de mercadorias e saídas com os devidos débitos:

Tabela 4 – Operações de aquisição e revenda – Distribuidora – Débito e Crédito

OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO E REVENDA - DISTRIBUIDORA - DÉBITO E CRÉDITO												
TRIMESTRE	DESCRIÇÃO NCM	NCM	VLR. AQUISIÇÃO	CR. AQUISIÇÃO	CRED ICMS	VLR_CUSTO	MARGEM2	% ICMS	VLR_VENDA	ICMS VENDA	ICMS EFETIVO	
01 - TRIM	CARNES DE GALOS/GALINHAS	0207.12.00	R\$ 3.582,26	7,00%	R\$ 250,76	R\$ 3.331,50	32%	7,00%	R\$ 5.442,08	R\$ 380,95	R\$ 130,19	
01 - TRIM	PEDACOS E MIUDEZAS,COMEST.	0207.14.00	R\$ 36.656,04	7,00%	R\$ 2.565,92	R\$ 34.090,11	39%	7,00%	R\$ 62.912,42	R\$ 4.403,87	R\$ 1.837,95	
01 - TRIM	ENCHIDOS DE CARNE,MIUDEZAS	1601.00.00	R\$ 15.801,12	18,00%	R\$ 2.844,20	R\$ 12.956,92	27%	18,00%	R\$ 23.537,10	R\$ 4.236,68	R\$ 1.392,48	
01 - TRIM	PREPARACOES ALIMENTICIAS	1602.50.00	R\$ 522,63	18,00%	R\$ 94,07	R\$ 428,55	28%	18,00%	R\$ 787,23	R\$ 141,70	R\$ 47,63	
01 - TRIM	BATATAS PREPARADAS OU CONS	2004.10.00	R\$ 425,99	18,00%	R\$ 76,68	R\$ 349,31	35%	18,00%	R\$ 747,06	R\$ 134,47	R\$ 57,79	
02 - TRIM	CARNES DE GALOS/GALINHAS	0207.12.00	R\$ 4.948,31	7,00%	R\$ 346,38	R\$ 4.601,93	17%	7,00%	R\$ 6.037,63	R\$ 422,63	R\$ 76,25	
02 - TRIM	PEDACOS E MIUDEZAS,COMEST.	0207.14.00	R\$ 34.416,03	7,00%	R\$ 2.409,12	R\$ 32.006,90	14%	7,00%	R\$ 40.371,13	R\$ 2.825,98	R\$ 416,86	
02 - TRIM	ENCHIDOS DE CARNE,MIUDEZAS	1601.00.00	R\$ 29.606,40	18,00%	R\$ 5.329,15	R\$ 24.277,25	21%	18,00%	R\$ 39.683,56	R\$ 7.143,04	R\$ 1.813,89	
02 - TRIM	BATATAS PREPARADAS OU CONS	2004.10.00	R\$ 603,00	18,00%	R\$ 108,54	R\$ 494,46	35%	18,00%	R\$ 1.049,32	R\$ 188,88	R\$ 80,34	
03 - TRIM	CARNES DE GALOS/GALINHAS	0207.12.00	R\$ 5.768,64	7,00%	R\$ 403,80	R\$ 5.364,84	15%	7,00%	R\$ 6.866,95	R\$ 480,69	R\$ 76,88	
03 - TRIM	PEDACOS E MIUDEZAS,COMEST.	0207.14.00	R\$ 24.520,60	7,00%	R\$ 1.716,44	R\$ 22.804,15	15%	7,00%	R\$ 29.122,79	R\$ 2.038,60	R\$ 322,15	
03 - TRIM	ENCHIDOS DE CARNE,MIUDEZAS	1601.00.00	R\$ 30.666,48	18,00%	R\$ 5.519,97	R\$ 25.146,51	25%	18,00%	R\$ 44.031,70	R\$ 7.925,71	R\$ 2.405,74	
03 - TRIM	BATATAS PREPARADAS OU CONS	2004.10.00	R\$ 399,74	18,00%	R\$ 71,95	R\$ 327,79	30%	18,00%	R\$ 635,51	R\$ 114,39	R\$ 42,44	
04 - TRIM	CARNES DE GALOS/GALINHAS	0207.12.00	R\$ 6.793,29	7,00%	R\$ 475,53	R\$ 6.317,76	25%	7,00%	R\$ 9.258,07	R\$ 648,06	R\$ 172,53	
04 - TRIM	PEDACOS E MIUDEZAS,COMEST.	0207.14.00	R\$ 34.788,27	7,00%	R\$ 2.435,18	R\$ 32.353,09	32%	7,00%	R\$ 52.914,18	R\$ 3.703,99	R\$ 1.268,81	
04 - TRIM	ENCHIDOS DE CARNE,MIUDEZAS	1601.00.00	R\$ 24.807,62	18,00%	R\$ 4.465,37	R\$ 20.342,25	29%	18,00%	R\$ 38.488,61	R\$ 6.927,95	R\$ 2.462,58	
04 - TRIM	BATATAS PREPARADAS OU COM	2004.10.00	R\$ 278,06	18,00%	R\$ 50,05	R\$ 228,01	30%	18,00%	R\$ 442,60	R\$ 79,67	R\$ 29,62	

Fonte: Elaboração do próprio autor

A coluna “ICMS EFETIVO” refere-se ao ICMS a ser recolhido após o confronto dos débitos com os créditos. As colunas que servirão para o comparativo de recolhimento são: Para a sistemática vigente – “ICMS ST RECOL” ICMS ST recolhido pela Distribuidora + “ICMS EFETIVO” ICMS recolhido pelos frigoríficos. Para a sistemática de comparação: “ICMS EFETIVO” ICMS efetivo que seria pago pela

Distribuidora + “ICMS EFETIVO” ICMS efetivo que seria pago pelos frigoríficos.

Para o próximo gráfico será exposto os valores de aquisições e saídas pelos frigoríficos levando em consideração o preço modificado e repassado pela distribuidora, já que esta “efetuou” o recolhimento na sistemática normal de apuração.

Os resultados:

Tabela 5 – Operações de aquisição e revenda – Frigoríficos – Débito e Crédito

OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO E REVENDA - FRIGORÍFICOS - DÉBITO E CRÉDITO											
TRIMESTRE	DESCRIÇÃO NCM	NCM	VLR. AQUISIÇÃO	CR. AQUISIÇÃO	CRED ICMS	VLR_CUSTO	MARGEM2	% ICMS	VLR_VENDA	ICMS VENDA	ICMS EFETIVO
01 - TRIM	CARNES DE GALOS/GALINHAS	0207.12.00	R\$ 5.442,08	7,00%	R\$ 380,95	R\$ 5.061,14	32%	7,00%	R\$ 8.267,48	R\$ 578,72	R\$ 197,78
01 - TRIM	PEDACOS E MIUZZEZAS, COMEST.	0207.14.00	R\$ 62.912,42	7,00%	R\$ 4.403,87	R\$ 58.508,55	39%	7,00%	R\$ 107.976,01	R\$ 7.558,32	R\$ 3.154,45
01 - TRIM	ENCHIDOS DE CARNE, MIUZZEZAS	1601.00.00	R\$ 23.537,10	18,00%	R\$ 4.236,68	R\$ 19.300,42	27%	18,00%	R\$ 35.060,48	R\$ 6.310,89	R\$ 2.074,21
01 - TRIM	PREPARACOES ALIMENTICIAS	1602.50.00	R\$ 787,23	18,00%	R\$ 141,70	R\$ 645,53	28%	18,00%	R\$ 1.185,79	R\$ 213,44	R\$ 71,74
01 - TRIM	BATATAS PREPARADAS OU CONS	2004.10.00	R\$ 747,06	18,00%	R\$ 134,47	R\$ 612,59	35%	18,00%	R\$ 1.310,14	R\$ 235,82	R\$ 101,35
02 - TRIM	CARNES DE GALOS/GALINHAS	0207.12.00	R\$ 6.037,63	7,00%	R\$ 422,63	R\$ 5.615,00	17%	7,00%	R\$ 7.366,75	R\$ 515,67	R\$ 93,04
02 - TRIM	PEDACOS E MIUZZEZAS, COMEST.	0207.14.00	R\$ 40.371,13	7,00%	R\$ 2.825,98	R\$ 37.545,16	14%	7,00%	R\$ 47.356,68	R\$ 3.314,97	R\$ 488,99
02 - TRIM	ENCHIDOS DE CARNE, MIUZZEZAS	1601.00.00	R\$ 39.683,56	18,00%	R\$ 7.143,04	R\$ 32.540,52	21%	18,00%	R\$ 53.190,70	R\$ 9.574,33	R\$ 2.431,28
02 - TRIM	BATATAS PREPARADAS OU CONS	2004.10.00	R\$ 1.049,32	18,00%	R\$ 188,88	R\$ 860,44	35%	18,00%	R\$ 1.826,01	R\$ 328,68	R\$ 139,80
03 - TRIM	CARNES DE GALOS/GALINHAS	0207.12.00	R\$ 6.866,95	7,00%	R\$ 480,69	R\$ 6.386,26	15%	7,00%	R\$ 8.174,37	R\$ 572,21	R\$ 91,52
03 - TRIM	PEDACOS E MIUZZEZAS, COMEST.	0207.14.00	R\$ 29.122,79	7,00%	R\$ 2.038,60	R\$ 27.084,20	15%	7,00%	R\$ 34.588,76	R\$ 2.421,21	R\$ 382,62
03 - TRIM	ENCHIDOS DE CARNE, MIUZZEZAS	1601.00.00	R\$ 44.031,70	18,00%	R\$ 7.925,71	R\$ 36.106,00	25%	18,00%	R\$ 63.221,84	R\$ 11.379,93	R\$ 3.454,22
03 - TRIM	BATATAS PREPARADAS OU CONS	2004.10.00	R\$ 635,51	18,00%	R\$ 114,39	R\$ 521,12	30%	18,00%	R\$ 1.010,34	R\$ 181,86	R\$ 67,47
04 - TRIM	CARNES DE GALOS/GALINHAS	0207.12.00	R\$ 9.258,07	7,00%	R\$ 648,06	R\$ 8.610,00	25%	7,00%	R\$ 12.617,14	R\$ 883,20	R\$ 235,13
04 - TRIM	PEDACOS E MIUZZEZAS, COMEST.	0207.14.00	R\$ 52.914,18	7,00%	R\$ 3.703,99	R\$ 49.210,19	32%	7,00%	R\$ 80.484,32	R\$ 5.633,90	R\$ 1.929,91
04 - TRIM	ENCHIDOS DE CARNE, MIUZZEZAS	1601.00.00	R\$ 38.488,61	18,00%	R\$ 6.927,95	R\$ 31.560,66	29%	18,00%	R\$ 59.714,44	R\$ 10.748,60	R\$ 3.820,65
04 - TRIM	BATATAS PREPARADAS OU COM	2004.10.00	R\$ 442,60	18,00%	R\$ 79,67	R\$ 362,93	30%	18,00%	R\$ 704,50	R\$ 126,81	R\$ 47,14

Fonte: Elaboração do próprio autor

Finalmente, com todos os dados devidamente preparados foi efetuado a comparação das sistemáticas de recolhimento:

Tabela 6 – Distribuidora x Frigoríficos – ICMS ST 29.560/08

DISTRIBUIDORA VS FRIGORIFICO - ICMS ST 29.560/08		
ICMS ST RECOL	ICMS EFETIVO	TOTAL
R\$ 99,41	R\$ 196,14	R\$ 295,54
R\$ 1.017,18	R\$ 3.087,19	R\$ 4.104,37
R\$ 1.176,55	R\$ 2.048,16	R\$ 3.224,71
R\$ 38,91	R\$ 70,65	R\$ 109,56
R\$ 31,72	R\$ 95,89	R\$ 127,61
R\$ 137,31	R\$ 94,17	R\$ 231,48
R\$ 955,02	R\$ 496,54	R\$ 1.451,56
R\$ 2.204,49	R\$ 2.461,51	R\$ 4.666,00
R\$ 44,90	R\$ 132,55	R\$ 177,45
R\$ 160,08	R\$ 92,82	R\$ 252,90
R\$ 680,43	R\$ 388,14	R\$ 1.068,56
R\$ 2.283,43	R\$ 3.441,45	R\$ 5.724,88
R\$ 29,77	R\$ 65,54	R\$ 95,30
R\$ 188,51	R\$ 235,67	R\$ 424,18
R\$ 965,35	R\$ 1.913,67	R\$ 2.879,02
R\$ 1.847,18	R\$ 3.734,43	R\$ 5.581,61
R\$ 20,70	R\$ 45,78	R\$ 66,48
Total		R\$ 30.481,22

Fonte: Elaboração do próprio autor

Tabela 7 – Distribuidora x Frigoríficos – Débito e Crédito

DISTRIBUIDORA VS FRIGORIFICO - DEBITO E CREDITO		
ICMS EFETIVO DIST.	ICMS EFETIVO FRIGO	TOTAL2
R\$ 130,19	R\$ 197,78	R\$ 327,96
R\$ 1.837,95	R\$ 3.154,45	R\$ 4.992,40
R\$ 1.392,48	R\$ 2.074,21	R\$ 3.466,69
R\$ 47,63	R\$ 71,74	R\$ 119,37
R\$ 57,79	R\$ 101,35	R\$ 159,15
R\$ 76,25	R\$ 93,04	R\$ 169,29
R\$ 416,86	R\$ 488,99	R\$ 905,85
R\$ 1.813,89	R\$ 2.431,28	R\$ 4.245,17
R\$ 80,34	R\$ 139,80	R\$ 220,14
R\$ 76,88	R\$ 91,52	R\$ 168,40
R\$ 322,15	R\$ 382,62	R\$ 704,77
R\$ 2.405,74	R\$ 3.454,22	R\$ 5.859,97
R\$ 42,44	R\$ 67,47	R\$ 109,91
R\$ 172,53	R\$ 235,13	R\$ 407,67
R\$ 1.268,81	R\$ 1.929,91	R\$ 3.198,72
R\$ 2.462,58	R\$ 3.820,65	R\$ 6.283,23
R\$ 29,62	R\$ 47,14	R\$ 76,76
Total		R\$ 31.415,44

Fonte: Elaboração do próprio autor

Os resultados de ICMS total recolhido pelas duas sistemáticas foram: ICMS ST + ICMS efetivo = R\$ 30.481,22. Já para a sistemática de débito e créditos tanto para a distribuidora quanto para os frigoríficos ficou em: ICMS efetivo (Distribuidora) + ICMS efetivo (Frigoríficos) = R\$ 31.415,44.

5 CONCLUSÃO

O presente trabalho teve como objetivo analisar a repercussão do ICMS no restabelecimento da cadeia de tributação nas operações de compra e venda em um grupo econômico de Fortaleza composto por três empresas a fim de responder a seguinte pergunta: Há oneração significativa nos valores de ICMS, nas operações internas, durante a cadeia de tributação nessa sistemática de recolhimento ICMS ST por atividades, influenciados pelo restabelecimento de cadeia tributária de ICMS que trata o decreto 29.560/08 em detrimento do regime normal de recolhimento?

Desse modo, foram importados documentos fiscais eletrônicos do período compreendido entre janeiro e dezembro de 2020, filtrados as operações de venda entre as empresas do grupo econômico, agrupando os produtos por NCM, adicionando totalizadores por trimestre e exportado os resultados para tabelas a fim de obter a melhor visualização.

Ao final do presente trabalho e análise é possível verificar que não houve uma variação significativa nos valores recolhidos de ICMS tendo em vista que mesmo com o restabelecimento da cadeia normal de tributação, nas operações internas, a variação nos valores recolhidos na sistemática vigente (ST por CNAE), demonstrou um recolhimento a menor com uma leve variação negativa de aproximadamente 2,97% em detrimento à sistemática normal de tributação. Os valores de ICMS recolhido ao fisco Estadual, em geral, ficaram bem próximos ao passo que a sistemática normal de tributação, débito e crédito ficou um pouco acima da sistemática de recolhimento vigente, pelo decreto 29.560/08.

Por fim, é importante deixar claro que ainda que seja um estudo aplicado a um grupo econômico composto por 3 empresas do Estado do Ceará, não filiais, a legislação vigente utilizada como base é aplicável a todos os contribuintes nela definido dentro do mesmo estado, alterando apenas as suas alíquotas a depender do regime tributário do contribuinte e da origem da mercadoria, portanto sugere-se a ampliação do estudo para as operações de aquisições interestaduais ou talvez com contribuintes optantes do regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido previsto na Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006 – Simples Nacional.

6 REFERÊNCIAS

AFONSO, J.R.; CASTRO, K.P. (2016). **Carga tributária em Brasil: Redimensionada y repensada. Revista de Administración Tributária CIAT**, n.40.

AFONSO, J.R.; SOARES, J.M.; CASTRO, K.P. **Avaliação da estrutura e do desempenho do sistema tributário brasileiro: Livro branco da tributação Brasileira**. Banco Interamericano de Desenvolvimento, 2013. Disponível em: <<https://publications.iadb.org/publications/portuguese/document/Avalia%C3%A7%C3%A3o-da-estrutura-e-do-desempenho-do-sistema-tribut%C3%A1rio-Brasileiro-Livro-branco-da-tributa%C3%A7%C3%A3o-Brasileira.pdf>>. Acesso em: 20 set. 2020.

ALMADA, Paulo. **ICMS Descomplicado: começando pelo começo**. Fortaleza: Expressão Gráfica e Editora, 2020.

BRASIL. Congresso. Senado. Comissão de Assuntos Econômicos. **Relatório do**

grupo de trabalho destinado a avaliar a funcionalidade do Sistema Tributário Nacional. Relator: Senador Ricardo Ferraço. Brasília, DF, out. 2017. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7229607&disposition=inline>>. Acesso em 10 jan. 2021

BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal do Brasil. Estudos Tributários. **Carga Tributária no Brasil – 2017 (Análise por Tributo e Bases de Incidência)**. Novembro 2018. Disponível em: <<http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2017.pdf>>. Acesso em: 20 set. 2020.

CEARÁ TRANSPARENTE. **Ceará Transparente: Portal da transparência**, 2020. Página inicial. Disponível em: <https://cearatransparente.ce.gov.br/portal-da-transparencia/receitas/receitas-do-poder-executivo?search=&node_types=secretary/organ/categoria_economica/origem/subfonte&nodes=secretary&integration_supports_revenue_natures.unique_id_subfonte=+&integration_supports_revenue_natures.unique_id_origem=+&integration_supports_revenue_natures.unique_id_categoria_economica=+&integration_supports_revenue_natures.unique_id_consolidado=+&integration_revenues_revenues.unidade=+&integration_revenues_revenues.integration_supports_secretary_id=27&month_end=12&month_start=1&year=2020&locale=pt-BR&page=&sort_direction=&sort_column=&utf8=%E2%9C%93&stats_month_end=12&stats_month_start=1&stats_year=2020&__=__>. Acesso em 05 de mai. de 2021

GIL, Antônio Carlos, 1946 - **Como elaborar projetos de pesquisa/Antônio Carlos Gil**. - 4. ed. - São Paulo: Atlas, 2002

HENRIQUE, S. O. A natureza jurídica das taxas regulatórias em razão do serviço público. **Revista Pensar Acadêmico**, Minas Gerais, p.11, 2018. Disponível em:<<https://pensaracademico.unifacig.edu.br/index.php/repositorioctcc/article/viewFile/993/880>>. Acesso em: 02 abr. 2021

RACHID, J. A. D. (2017). **Avaliação do Sistema Tributário Nacional e do desempenho da Administração Tributária da União**. Apresentação.

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