

IMPACTO DA DESONERAÇÃO DO ICMS-ST DA CADEIA PRODUTIVA DO ESTADO DE SANTA CATARINA EM RELAÇÃO AOS PRODUTOS DA CESTA BÁSICA

Ernando Fernandes¹

RESUMO

Este artigo trata de um estudo realizado em uma rede de supermercados com o objetivo de demonstrar o impacto da desoneração do ICMS-ST da cadeia produtiva de Santa Catarina, iniciado em 2018, por meio da verificação a partir dos produtos que compõe a cesta básica do Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (DIEESE). Para tanto, adotou-se uma pesquisa como descritiva, a partir de um estudo de caso. Foram levantados os produtos que compõem a cesta básica e sobre os quais impactará a desoneração do ICMS-ST. Desse modo, foi possível realizar os cálculos comparando-os antes e após a desoneração. Os resultados obtidos demonstram que a desoneração do ICMS-ST, a partir do caso estudado, provocou impacto negativo para o revendedor (supermercado) que terá diminuída sua lucratividade e impactos positivos para o governo que arrecadará mais e para o contribuinte que pagará menos.

Palavras-Chave: Substituição Tributária. ICMS. Desoneração.

1 INTRODUÇÃO

A Constituição Federal (CF) instituiu a criação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação (ICMS) e concedeu aos Estados e Distrito Federal o direito de legislar sobre este tributo, sendo uma das principais fontes de arrecadação de impostos dos mesmos. De acordo com o art. 155, inciso II da CF, este imposto deverá ser não cumulativo, compensando-se o valor de cada operação de circulação de mercadorias com o montante

¹ Doutorando em Contabilidade pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). E-mail: fagundes.ernando@gmail.com

cobrado nas operações anteriores, tanto nas operações estaduais como nas interestaduais (CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL, 1988).

Uma das formas diferenciadas de recolhimento do ICMS é a substituição tributária (ST), onde a responsabilidade do recolhimento do imposto é atribuída ao fabricante, ao atacadista e ao distribuidor (SECRETARIA DO ESTADO DA FAZENDA DE SANTA CATARINA, 1997).

A possibilidade de antecipação do imposto surgiu por meio da Lei n.º 5.172 de 1966, que definiu os responsáveis pelo imposto, sendo revogada em 1968 por meio de Decreto Lei n.º 406 deixando de existir em Lei, a concessão do responsável pela sistemática da antecipação do imposto. Entretanto, em 1983, com a Lei Complementar (LC) n.º 44, voltou à previsão da condição de responsável pelo imposto, sendo oficialmente divulgada em 1988, dando liberdade para os Estados e Distrito Federal de estabelecerem normas e regulamentos para sua existência. Por fim, em 1996, foi publicada a LC n.º 87, estabelecendo normas gerais para o ICMS e para a ST (MARIANO *et al*, 2014; BRASIL, 1966; BRASIL, 1968; BRASIL, 1983; BRASIL, 1988; BRASIL, 1996).

Hack (2015) afirma que a ST foi constituída a fim de evitar a sonegação de impostos na última etapa de venda para o consumidor final, facilitando o trabalho da fiscalização dos Estados e aumentando a arrecadação desses impostos. Isso porque a incidência do imposto ficaria centralizada em uma quantidade menor de fornecedores. Em Santa Catarina, até março de 2018, a sistemática da substituição tributária abrangia de 60% a 70% dos produtos (SECRETARIA DO ESTADO DA FAZENDA DE SANTA CATARINA, 2018).

No entanto, a partir de 2017, teve início no Estado de Santa Catarina um processo de mudança da sistemática da ST, com alterações nas regras de recolhimento de ICMS, por meio do Decreto n.º 947/2016, desonerando a ST para produtos como brinquedos, materiais de limpeza, produtos de colchoaria entre outros. O Decreto 1.173/2017 excluiu os eletroeletrônicos e eletrodomésticos da ST. Já o Decreto Estadual n.º 1.432/2017 excluiu para embutidos, biscoitos, massas entre outros. (SECRETARIA DO ESTADO DA FAZENDA DE SANTA CATARINA 2016; SECRETARIA DO ESTADO DA FAZENDA DE SANTA CATARINA, 2017). Mais recentemente, o Decreto 1.403/2021 introduziu as alterações 4.299 e 4.301 no RICMS/SC-01.

Em 2018, o Estado de Santa Catarina continuou esse processo de desoneração da ST, abrangendo-o à maioria dos produtos, por meio do Decreto nº 1541/2018. Assim, a desoneração passou a valer também para produtos alimentícios, materiais de limpeza e utilidades domésticas, permanecendo o recolhimento do ICMS pela forma de ST somente sobre os combustíveis, cigarros, bebidas e automóveis (SECRETARIA DO ESTADO DA FAZENDA DE SANTA CATARINA, 2018).

Diante dos fatos apresentados, cabe o seguinte questionamento: **Qual o impacto da desoneração do ICMS-ST da cadeia produtiva do estado de Santa Catarina?**

Este trabalho tem por objetivo demonstrar o impacto da desoneração do ICMS-ST da cadeia produtiva de Santa Catarina, por meio da verificação a partir dos produtos que compõe a cesta básica do Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (DIEESE). Portanto, para atingir este objetivo torna-se necessário (i) selecionar os itens da cesta básica do DIEESE que faziam parte do regime da ST, (ii) aplicar os devidos cálculos e comparar os preços anteriores e posteriores à desoneração da ST, aplicando uma mesma margem de lucro do revendedor. Desta forma, será possível verificar o impacto tanto para o consumidor final, quanto para o contribuinte.

Como justificativa para o estudo, cabe evidenciar qual parte da cadeia produtiva de Santa Catarina sofreu prejuízos e quem se beneficia com as alterações impostas pelo governo. É possível ainda que os revendedores adotem estratégias a partir dos resultados encontrados.

Além desta seção introdutória, este estudo apresenta uma seção de fundamentação teórica, uma seção onde são apresentados os procedimentos metodológicos, uma seção de análise e discussão dos resultados e por fim as considerações finais seguidas das referências.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nesta seção serão apresentadas as principais definições e conceitos no que concerne o ICMS e a ST, bem como estudos relacionados ao tema.

2.1 ICMS

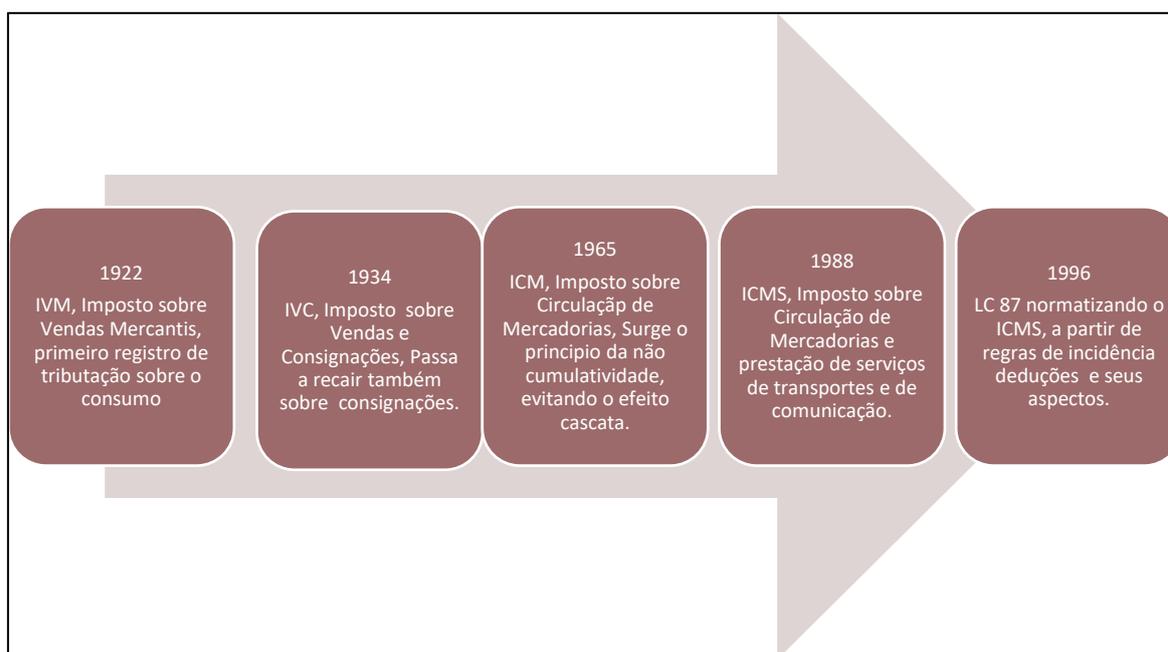
O ICMS surgiu com este formato na CF de 5 de outubro de 1988. Entretanto, anteriormente, o imposto brasileiro era denominado de Imposto sobre operações relativas à

Circulação de Mercadorias (ICM), inserido no Sistema Tributário pela Emenda Constitucional n.º 18, de 1º de dezembro de 1965, substituindo o antigo Imposto Sobre Vendas e Consignações (IVC), devido a uma série de desvantagens no ponto de vista econômico (BORGES; REIS, 2015; BRASIL, 1988).

Rosa (2008) afirma que o IVC foi prejudicial à economia por ser uma sistemática que ocasionava na incidência do tributo em cada nova etapa criando o efeito cascata, ou seja, o tributo era cobrado a cada nova fase da cadeia produtiva encarecendo o produto para o consumidor final.

Silva (2009) destaca que em 1988 o Sistema Tributário Nacional sofreu algumas alterações, ampliando a base do ICM para outros fatos geradores dentre eles os serviços de transporte, de comunicação, energia elétrica, entre outros, sendo definido assim um novo formato de imposto brasileiro, denominado ICMS.

FIGURA 1: Evolução do ICMS.



Fonte: Elaborado pelos autores (2018).

O Art. 155 da CF define que os Estados e o Distrito Federal são os responsáveis por instituir o ICMS (CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL, 1988). Entretanto, somente em 13 de setembro de 1996, surgiu a LC n.º 87, também titulada como Lei

Kandir, que normatizava o ICMS a partir de regras de incidência e deduções e seus aspectos (ROSA, 2008; BRASIL, 1996).

Constitui-se como fato gerador do ICMS toda operação comercial na qual houver a mudança de titularidade da mercadoria, ou seja, pode ser no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento, na saída da mercadoria, ou até mesmo no momento da emissão da nota fiscal, e assim por diante (CARRAZZA, 2006).

O contribuinte do ICMS será toda pessoa que praticar as operações de circulação de mercadorias, transporte interestadual e intermunicipal e comunicação. A Lei Complementar nº 87/1996 descreve com mais clareza a definição de contribuinte:

Artº4 Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou com volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior (BRASIL 1996).

Um dos fatores mais importantes para o cálculo do ICMS é a definição de sua base de cálculo. Segundo Garcia (1995), sua importância é devido ao fato de poder dimensionar o fato gerador do tributo, bem como determinar o valor da obrigação tributária. Junior; Oyadomari (2010) descrevem como sendo à base de cálculo do ICMS na sua operação normal na circulação de mercadorias: o valor da mercadoria e todas as despesas essenciais para a entrada da mercadoria no estabelecimento como, por exemplo, fretes, seguros entre outros.

A alíquota a ser aplicada sobre a base de cálculo das mercadorias é definida de forma seletiva por cada Estado. Normalmente os Estados seguem a mesma linha, sendo que quanto mais essencial for o produto, menor deverá ser a sua alíquota. Cada Estado possui uma alíquota interna aplicável à maioria dos produtos, que pode ser de 17%, 18% ou 19% (SOUZA, 2010).

Uma das principais características do ICMS é a sua não cumulatividade, que se refere à compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores, tanto nas operações estaduais como nas interestaduais (FILHO; JUNIOR, 2005). No Estado de Santa Catarina, a alíquota aplicada nas operações internas é de 17%, salvo para mercadorias e serviços nos casos de operações com energia elétrica, produtos supérfluos, serviços de comunicação, gasolina automotiva e álcool carburante, aplicados a estes a alíquota de 25%. Entretanto, nos casos de operações com energia elétrica domiciliar, energia elétrica

para produtor rural, prestações de serviços rodoviários, ferroviários e aquaviário de passageiros, produtos de consumo popular, produtos primários em estado natural (veículos automotores, óleo diesel, coque de carvão mineral) será aplicada a alíquota de 12% (SECRETARIA DO ESTADO DA FAZENDA DE SANTA CATARINA, 1997).

Santa Catarina possui diversos benefícios fiscais referentes ao ICMS, porém para o presente artigo cabe ressaltar o artigo 11, anexo II do Regulamento do ICMS (RICMS-SC) que concede o benefício da redução na base de cálculo dos produtos da cesta básica nas operações internas em 41,667% ou a aplicação diretamente da alíquota de 7%. Entre os itens relacionados à cesta básica se encontram as carnes, peixes, arroz, pão, farinha de trigo, sardinha, macarrão, entre outros (SECRETARIA DO ESTADO DA FAZENDA DE SANTA CATARINA, 1997).

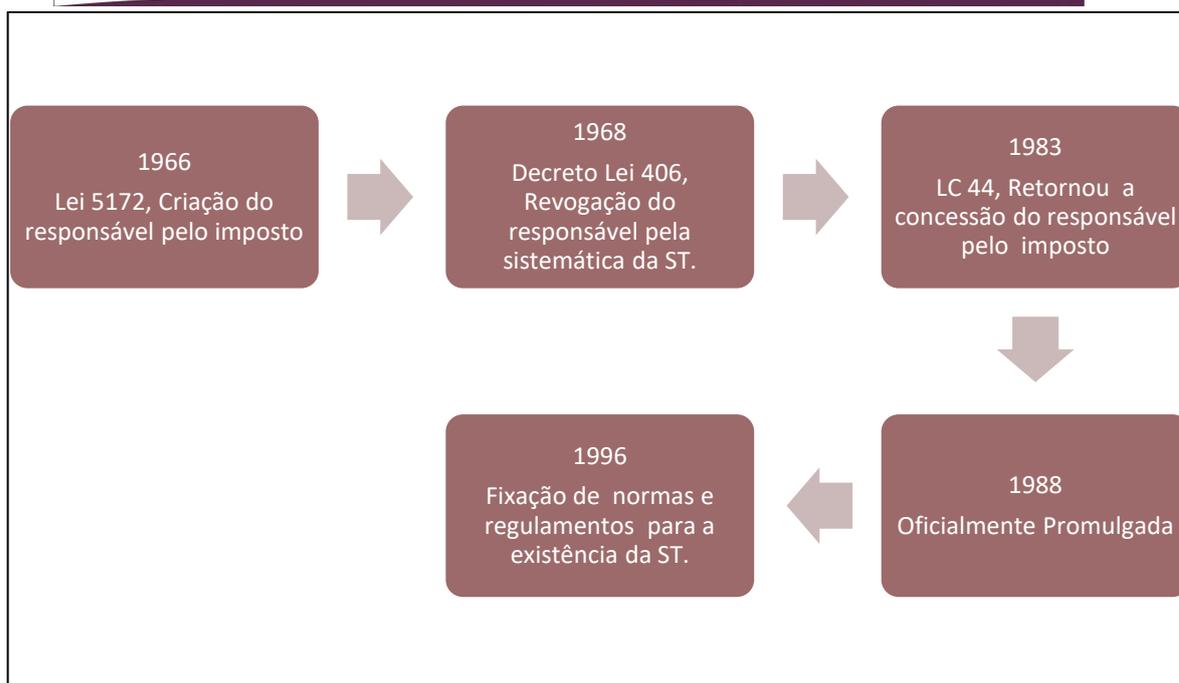
2.2 Substituição Tributária

A Substituição Tributária (ST) não foi criada pelos legisladores brasileiros. Trata-se de uma sistemática de origem antiga utilizada na Europa no fim do século XVIII, adotada como fórmula de aumentar a arrecadação tributária (SOUZA, 2002).

No Brasil, esta forma de recolhimento de imposto já existe há no mínimo 40 anos e um dos primeiros produtos a fazer parte desse regime tributário foi o cigarro (SILVA, 2009).

A ideia da antecipação do imposto surgiu por meio da Lei n.º 5.172 de 1966 estabelecendo a criação de responsáveis pelo imposto, mas já revogada em 1968 por meio de Decreto Lei 406 deixando de existir em Lei, a concessão do responsável pela sistemática da ST. Entretanto, em 1983, com a LC 44 voltou a ser previsto a condição de responsável pelo imposto sendo oficialmente promulgada em 1988 dando liberdade para os Estados e para o Distrito Federal fixarem normas e regulamentos para sua existência, mas não possuía a devida aplicabilidade. Por fim em 1996, foi publicada a LC n.º 87, estabelecendo normas gerais do ICMS e a Substituição Tributária (MARIANO et al 2014; BRASIL, 1966; BRASIL, 1968; BRASIL, 1983; BRASIL, 1988; BRASIL, 1996).

FIGURA 2 - Evolução do ICMS-ST.



Fonte: Elaborado pelos autores (2018).

Baratto (2011) afirma que a ST é uma forma de recolhimento em que a indústria e os importadores passam a ter a obrigação principal pelo tributo, sendo eles os primeiros representantes da cadeia de tributação.

Para Neto (2000) a ST tem como objetivo a concentração da responsabilidade tributária em uma quantidade menor de contribuintes facilitando a fiscalização e consequentemente aumentando a arrecadação.

Existem três tipos de modalidades de ST: antecedente, concomitante, e a subsequente. Na antecedente, a responsabilidade de pagamento do ICMS ST se dá a fatos já ocorridos anteriormente. Na concomitante a responsabilidade do imposto é atribuída a outro contribuinte, que não seja aquele que está realizando a operação, se inclui nessa modalidade os serviços de transportes de carga. Entretanto, na modalidade subsequente ocorre a antecipação do recolhimento do tributo, que é atribuída ao primeiro da cadeia de comercialização considerando um fato gerador futuro (BEZERRA et al, 2008).

Na ST há dois tipos de contribuintes, o contribuinte substituto, sendo este o responsável por reter e recolher o imposto nas operações subsequentes, e o contribuinte substituído que é aquele que está diretamente ligado ao fato gerador e dispensado da responsabilidade do recolhimento do imposto (BEZERRA et al, 2008).

Conforme a LC n.º 87, de 13 de setembro de 1996, a base de cálculo do ICMS ST se dá pelo valor do produto, adicionado de suas despesas e encargos como seguro, frete e IPI, aplicados sobre este montante a Margem de Valor Agregado (MVA), individual para cada tipo de mercadoria (BRASIL, 1996).

A LC n.º 87 define MVA como sendo a estabelecida com base em preços geralmente praticados no mercado, adquiridos por levantamento, por amostragem ou por meio de informações fornecidas por entidades representativas dos setores, aderindo uma média ponderada dos preços apurados de acordo com critérios previstos em lei. Em operações interestaduais, para efeitos de apuração de base de cálculo, utiliza-se a MVA ajustada, ou seja, aplica-se a alíquota interestadual no cálculo da substituição tributária (BRASIL, 1986).

O Quadro 3 apresenta um exemplo de cálculo de Substituição tributária com aplicação da MVA.

QUADRO 1- Exemplo Cálculo Substituição Tributária.

Preço aquisição	R\$	10.000,00
(+) MVA 30%	R\$	3.000,00
(=) Base de cálculo ST	R\$	13.000,00
(x) Alíquota interna 17%	R\$	2.210,00
(-) ICMS da operação anterior		
(10.000 x 17%)	R\$	1.700,00
Valor do ICMS antecipado	R\$	510,00

Fonte: Elaborado pelos autores (2018).

Para Bezerra et al. (2008), o regime da ST deverá ser estabelecido por Lei estadual para ser aplicado no estado, mas a sua instituição interestadual dependerá da celebração de convênios ou protocolos entre os Estados e/ou o Distrito Federal. Muller (2010) destaca que quando o acordo é assinado por todos os Estados e/ou pelo Distrito Federal, passam a existir os convênios. Porém, se firmado por apenas alguns Estados, será denominado protocolo.

Segundo Pêgas (2007), um estado não é obrigado a instituir a mesma sistemática de tributação para um mesmo produto, para isso é necessário celebrar protocolos para sua regulamentação.

2.2 Revogação Do ICMS-ST.

A Substituição Tributária nos últimos dois anos vem sofrendo diversas modificações. Em 2017 o Estado de Santa Catarina deu início às mudanças com o Decreto n.º 947/2016, que altera o RICMS SC com relação a ST para alguns produtos como brinquedos, produtos de colchoaria entre outros. Já por meio do Decreto n.º 1.173/2017 foram excluídos da ST os produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos. (SECRETARIA DO ESTADO DA FAZENDA DE SANTA CATARINA, 2017).

Entretanto, a Secretaria do Estado da Fazenda reconhece que iniciou o processo de desoneração da cadeia produtiva do Estado em 2018, por meio do Decreto n.º 1.432/2017 entrando em vigor em 1º de janeiro de 2018. Este decreto revoga a ST para os produtos embutidos, massas, biscoitos, entre outros. (SECRETARIA DO ESTADO DA FAZENDA DE SANTA CATARINA, 2018).

Dando continuidade ao processo de desoneração da ST, o Estado de Santa Catarina, por meio do Decreto N.º 1541/2018, revogou os protocolos que garantiam a cobrança de ICMS por ST para produtos alimentícios, materiais de limpeza e utilidades domésticas. Este decreto entrou em vigor a partir de 1º de abril de 2018, mantendo no regime da ST somente as bebidas, cigarros e combustíveis (SECRETARIA DO ESTADO DA FAZENDA DE SANTA CATARINA, 2018).

Para a Secretaria do Estado da Fazenda, o modelo da sistemática da ST até então eficiente ferramenta de arrecadação que concentrava o recolhimento do ICMS no início da cadeia produtiva, vinha causando prejuízos à indústria catarinense. As recentes decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) que questionam a legalidade da antecipação do recolhimento do imposto colocam em dúvida a eficiência da ST. Por decisão do STF, o contribuinte deve receber a diferença do imposto nos casos em que o valor da venda do produto tenha sido menor que o presumido pela MVA, aumentando a complexidade para os fiscos diante da dificuldade de processar o ressarcimento do imposto e assim causando maior nível de insegurança para os contribuintes (SECRETARIA DO ESTADO DA FAZENDA DE SANTA CATARINA, 2018).

2.3 Estudos Relacionados

Não foram encontrados estudos similares ao tema do presente artigo. No entanto, foram verificados estudos relacionados ao impacto da ST em diversos setores, à época do seu

surgimento. Dentre eles, Carvalho (2016) buscou identificar o impacto do ICMS na composição do preço de venda de produtos derivados do petróleo no município de Goiânia, levando em conta a ST. Este estudo foi realizado comparando as médias dos valores do ICMS por apuração com o valor do ICMS ST dos combustíveis derivados do petróleo, por meio de dados fornecidos pela Agência Nacional do Petróleo (ANP). Os autores verificaram que o impacto causado pela utilização do regime de ST nos produtos analisados expôs um acréscimo no valor de venda para o consumidor final, de modo que o regime de ST aumenta a arrecadação e evita a sonegação, porém aumenta o valor do imposto cobrado do contribuinte.

Outro estudo relacionado ao impacto da ST foi o de Barreto (2013) que objetivou avaliar o impacto da ST progressiva do ICMS no preço de venda de produtos de informática do setor varejista de Santa Catarina. Os autores realizaram comparativos entre o preço de venda de produtos de informática antes do regime de ST e pós-regime, onde verificaram pontos positivos e negativos, devido a diversos fatores, como a margem de lucro estabelecida pelo fisco, sendo superior ao que realmente é praticado pela empresa no mercado.

Pode-se citar ainda o estudo de Faliguski (2010) que buscou verificar o impacto da ST no preço de venda para consumidor final. Para realizar a pesquisa foram selecionados três produtos do setor de higiene e limpeza, nos quais foram aplicados os devidos cálculos e verificado o impacto da ST no preço de venda do varejista. Assim, os autores verificaram que para os três produtos, a MVA utilizada foi superior à margem efetivamente utilizada no mercado. Também se pode observar que houve um acréscimo no valor de venda da mercadoria para o consumidor final, causado pela utilização do regime da ST. Desta forma, foi constatado que o regime de ST centraliza a fiscalização e aumenta a arrecadação, aumentando também o valor do imposto cobrado do contribuinte e conseqüentemente impactando num aumento do valor de venda ao consumidor final.

Por fim, o estudo de Ferreira (2011) analisou os aspectos da cobrança do ICMS no regime de ST e a sua relação com a formação de preço de venda de artigos de papelaria. Como resultado constatou-se que com a mudança da sistemática do ICMS ST, os produtos passaram a ter uma carga tributária mais elevada. Concluiu-se ainda que a MVA definida pelo protocolo não era válida para a definição de preço, pois não cobriria todos os gastos.

Cabe ressaltar que os estudos citados nesta seção estão relacionados ao impacto da aplicação do ICMS-ST. Este estudo, no entanto, analisa o impacto da revogação desse regime

de arrecadação, iniciado em Santa Catarina no ano de 2017 e ampliado para quase todos os produtos em 2018.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta seção esclarece os procedimentos metodológicos que serão utilizados para a realização deste estudo, informando a caracterização desta pesquisa bem como os procedimentos para coletas e análise dos dados.

3.1 Caracterização da Pesquisa

Quanto à natureza, este estudo caracteriza-se como pesquisa aplicada, dirigida a soluções de problemas específicos. Para atingir os objetivos pretendidos neste estudo foi desenvolvida uma pesquisa descritiva. Para Gil (1999), a pesquisa descritiva relata as características de determinada população ou fenômeno estabelecendo uma relação entre os fatores.

Quanto aos procedimentos de pesquisa deste artigo, foi realizado um estudo de caso e a análise e interpretação dos dados foi elaborada de forma qualitativa.

3.2 Procedimentos para Coleta De Dados

A abordagem desta pesquisa foi realizada por meio do método de estudo de caso, que para Gil (2010), consiste em um estudo detalhado de determinado objeto permitindo seu extenso conhecimento.

Para este estudo, devido à acessibilidade, foi selecionada uma rede de supermercados da grande Florianópolis que conta com um rol de produtos de mais de dez mil itens, atendendo a todas as classes econômicas. Para atender o objetivo, delimitou-se a análise aos itens da cesta básica do DIEESE, sob os quais foi revogado regime de ST. As informações foram obtidas a partir das notas fiscais de entrada, bem como valor de venda dos produtos praticados por esta rede de supermercados e a margem de lucro aplicada.

3.3 Procedimentos para Análise De Dados

Este estudo utilizou-se de uma abordagem qualitativa para a análise e interpretação dos dados. A pesquisa qualitativa atenta-se em analisar e interpretar dados mais profundos, fornecendo análises mais precisas sobre determinado estudo (MARCONI et al, 2010).

Para realizar a análise das informações, foi apurado o valor do imposto dos produtos selecionados, com a sistemática de ICMS normal, bem como no regime de ST, realizando assim a comparação dos dados e identificando qual a o impacto da revogação da sistemática da ST para o contribuinte e para o consumidor final.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS

4.1 Estruturação dos dados

Para a realização desta pesquisa foram selecionados os itens da cesta básica do DIEESE que foram excluídos do regime do ICMS-ST, visto que são produtos de consumo popular. Desta forma, foram identificados quatro produtos como objeto deste estudo: açúcar refinado, óleo de soja, café e manteiga. Os demais produtos da cesta básica não estavam sob o regime de ICMS-ST.

Para a análise do custo de aquisição foram coletados os dados de notas fiscais de fornecedores de uma rede de supermercados da grande Florianópolis, delimitando por fornecedores do Estado de Santa Catarina. Delimitou-se ainda aos fornecedores não optantes pelo Simples Nacional, devido à particularização dos créditos de ICMS. Foram analisadas notas fiscais adquiridas em um período de até sessenta dias antes da exclusão dos itens do ICMS-ST e até sessenta dias após a mesma.

No RICMS-SC foram encontradas as margens de valor adicionado (MVAs) dos produtos objeto deste estudo, conforme demonstrado no Quadro 2:

QUADRO 2 - Margem de Valor Agregado dos itens.

Produtos	Ncm	Mva (%)
Açúcar Refinado	1701.99.00	19
Café	0901.21.00	11
Manteiga	0405.10.00	34
Óleo De Soja	1507.90.11	17

Fonte: Elaborado pelos autores (2018).

Por meio das notas fiscais foram coletados os preços de custo de cada produto, incluindo a sua alíquota. As margens de lucro foram coletadas no banco de dados da rede de supermercados, demonstrados no Quadro 3:

QUADRO 3 - Custos e Margem de lucro com base nos dados adquiridos.

Produtos	Custo	Alíquota Interna (%)	Margem De Lucro (%)
Açúcar Refinado	R\$ 1,47	12	20
Café	R\$ 6,16	12	21
Manteiga	R\$ 4,75	12	25
Óleo De Soja	R\$ 2,43	12	15

Fonte: Elaborado pelos autores (2018).

O Quadro 3 demonstra as margens de lucro aplicadas pela rede de supermercados, destacando que cada revendedor possui a sua margem, o que poderia modificar os resultados obtidos.

4.2 Análise e discussão dos resultados

Na análise, foram extraídos das notas fiscais os custos de cada item da cesta básica, a MVA de cada produto e as margens de venda da rede de supermercados, tornando possíveis os cálculos necessários para atingir o objetivo da pesquisa.

QUADRO 4 - Apuração dos valores com ICMS-ST

ICMS Com ST	Açúcar	Café	Manteiga	Óleo De Soja
Custo Unitário	R\$ 1,47	R\$ 6,16	R\$ 4,75	R\$ 2,43
(+) MVA	R\$ 0,28	R\$ 0,68	R\$ 1,61	R\$ 0,41
(-) Base De Cálculo ICMS-ST	R\$ 1,75	R\$ 6,84	R\$ 6,36	R\$ 2,84
ICMS Total	R\$ 0,21	R\$ 0,82	R\$ 0,76	R\$ 0,34
ICMS Normal	R\$ 0,18	R\$ 0,74	R\$ 0,57	R\$ 0,29
Valor ICMS-ST	R\$ 0,03	R\$ 0,08	R\$ 0,19	R\$ 0,05
Custo Total (Custo + ICMS-ST)	R\$ 1,50	R\$ 6,24	R\$ 4,94	R\$ 2,48
Margem De Lucro Supermercado	R\$ 0,20	R\$ 0,21	R\$ 0,25	R\$ 0,15
Preço De Venda Supermercado	R\$ 1,88	R\$ 7,90	R\$ 6,59	R\$ 2,91
Lucro Supermercado	R\$ 0,37	R\$ 1,66	R\$ 1,65	R\$ 0,44

Fonte: Elaborado pelos autores (2018).

O Quadro 4 demonstra os valores recolhidos do imposto pelo contribuinte no regime de substituição tributária de cada item, bem como o preço para consumidor final, aplicando a margem de lucro atribuída pelo revendedor, apresentando ainda o seu lucro considerando a cobrança do ICMS pela sistemática ST.

QUADRO 5 - Apuração dos valores com ICMS sem ST.

ICMS Sem ST	Açúcar	Café	Manteiga	Óleo De Soja
Custo Unitário	R\$ 1,47	R\$ 6,16	R\$ 4,75	R\$ 2,43
Crédito ICMS (Compra)	R\$ 0,18	R\$ 0,74	R\$ 0,57	R\$ 0,29
Custo Total	R\$ 1,29	R\$ 5,42	R\$ 4,18	R\$ 2,14
Margem De Lucro Supermercado	R\$ 0,20	R\$ 0,21	R\$ 0,25	R\$ 0,15
Preço De Venda Supermercado	R\$ 1,84	R\$ 7,80	R\$ 6,33	R\$ 2,86
Débito ICMS (Venda)	R\$ 0,22	R\$ 0,93	R\$ 0,76	R\$ 0,34
ICMS A Recolher	R\$ 0,04	R\$ 0,20	R\$ 0,19	R\$ 0,05
Lucro Supermercado	R\$ 0,32	R\$ 1,44	R\$ 1,39	R\$ 0,37

Fonte: Elaborado pelos autores (2018).

O Quadro 5 apresenta os valores recolhidos de imposto pelo contribuinte após a desoneração do ICMS-ST, considerando o regime não cumulativo e as margens de lucro do revendedor para o cálculo do ICMS a recolher. Apresenta também a formação do preço de venda para o consumidor final e destaca a lucratividade do revendedor em cada produto.

Os valores demonstrados nos quadros 4 e 5 foram arredondados para duas casas decimais, facilitando a compreensão dos cálculos.

A comparação dos valores recolhidos de ICMS pelo revendedor nas duas formas de recolhimento do tributo apresenta-se o Quadro 6.

QUADRO 6 - Comparativo dos impostos recolhido pelo contribuinte.

Recolhimento	Açúcar	Café	Manteiga	Óleo De Soja
ICMS-ST	R\$ 0,0335	R\$ 0,0813	R\$ 0,1938	R\$ 0,0495
ICMS Sem ST	R\$ 0,0441	R\$ 0,1965	R\$ 0,1900	R\$ 0,0514
Diferença	R\$ 0,0105	R\$ 0,1151	R\$ -0,0038	R\$ 0,0018
Diferença %	31,34%	141,57%	R\$ -1,96%	3,64%

Fonte: Elaborado pelos autores (2018).

Conforme demonstrado no Quadro 6, verificou-se que na maioria dos itens pesquisados, o valor do imposto recolhido pelo revendedor foi maior no regime de ICMS normal, exceto a manteiga que apresentou uma redução de 1,96% no imposto recolhido após a revogação da ST. Nos demais itens, o valor recolhido obteve um acréscimo de 31,34% no açúcar, 141,57% no café e 3,64% no óleo de soja.

Para a análise do impacto para o consumidor final foi elaborado o Quadro 7.

QUADRO 7 - Comparativo do Preço de venda para o consumidor final.

Preço Venda	Açúcar	Café	Manteiga	Óleo De Soja
Com ICMS-ST	R\$ 1,8794	R\$ 7,9003	R\$ 6,5917	R\$ 2,9171
Sem ICMS-ST	R\$ 1,8375	R\$ 7,7974	R\$ 6,3333	R\$ 2,8588
Diferença	R\$ -0,0418	R\$ -0,1029	R\$ -0,2584	R\$ -0,0583
Diferença %	-2,22%	-1,30%	-3,92%	-2,00%

Fonte: Elaborado pelos autores (2018).

O Quadro 7 apresenta o preço de venda para o consumidor final nas duas formas de tributação aplicando a mesma margem de lucro. Nota-se que houve uma redução no preço de venda de todos os itens selecionados, sendo que o açúcar apresentou uma redução de 2,22%, o café 1,30%, a manteiga 3,92% e o óleo de soja 2%.

Analisou-se também o lucro obtido pelo revendedor, considerando as duas formas de tributação, apresentados no Quadro 8.

QUADRO 8 - Comparativo do lucro para o revendedor.

Lucro	Açúcar	Café	Manteiga	Óleo De Soja
Lucro Com ST	R\$ 0,3758	R\$ 1,6590	R\$ 1,6479	R\$ 0,4375
Lucro Sem ST	R\$ 0,3234	R\$ 1,4409	R\$ 1,3933	R\$ 0,3773
Diferença	R\$ -0,0524	R\$ -0,2181	R\$ -0,2546	R\$ -0,0602
Diferença %	-13,94%	-13,15%	-15,45%	-13,76%

Fonte: Elaborado pelos autores (2018).

O Quadro 8 demonstra que com a revogação da ST, o revendedor apresentou uma diminuição na lucratividade de todos os produtos selecionados. No açúcar a diminuição foi de 13,94%, no café 13,15%, na manteiga 15,45% e no óleo de soja 13,76%.

Para demonstrar o impacto causado pela revogação do ICMS-ST, as informações foram consolidadas no Quadro 9, apresentando os itens selecionados para o estudo e suas respectivas quantidades na cesta básica mensal, de acordo com DIEESE. O cálculo apresentado refere-se às diferenças calculadas anteriormente aplicadas aos produtos que compõe uma cesta básica.

QUADRO 9 - Diferença do Impacto na Cesta Básica.

	Diferença na arrecadação de ICMS em uma cesta básica DIEESE	Diferença no preço em uma cesta básica DIEESE	Diferença no lucro do revendedor em uma cesta básica DIEESE
Açúcar	R\$ 0,03	-R\$ 0,13	-R\$ 0,16
Café	R\$ 0,14	-R\$ 0,12	-R\$ 0,26
Manteiga	-R\$ 0,01	-R\$ 0,78	-R\$ 0,76
Óleo de soja	R\$ 0,00	-R\$ 0,06	-R\$ 0,06
TOTAIS	R\$ 0,16	-R\$ 1,08	-R\$ 1,24

Fonte: Elaborado pelos autores (2018).

A revogação do ICMS-ST representa em uma cesta básica do DIEESE, um aumento de R\$ 0,16 no recolhimento do imposto, uma diminuição de R\$ 1,08 no preço de venda e também uma diminuição de R\$ 1,24 na lucratividade do revendedor.

Cabe ressaltar que este estudo de caso foi realizado em uma rede de supermercados da grande Florianópolis, sendo utilizadas suas margens de lucro. Assim, destaca-se que cada

revendedor (supermercado) possui a sua margem, o que poderia modificar os resultados obtidos.

Deve-se destacar que os itens selecionados para este estudo incidem alíquota zero para PIS e COFINS, visto que são produtos que integram a cesta básica, sendo assim não interferem nos custos das análises apresentadas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve por objetivo demonstrar o impacto da desoneração do ICMS-ST da cadeia produtiva de Santa Catarina, por meio do levantamento dos produtos que compõe a cesta básica do DIEESE, comparando o recolhimento de ICMS, o preço de venda ao consumidor final e a lucratividade do revendedor sobre esses itens.

Ao analisar o impacto da desoneração do ICMS-ST em uma rede de supermercados por meio dos dados coletados, observou-se que houve impacto tanto para o consumidor, bem como para o contribuinte, seja em relação ao recolhimento de imposto, como também em relação a sua lucratividade.

O imposto recolhido com ICMS-ST é pago sobre o valor agregado a partir da MVA, enquanto o ICMS normal é o resultado da diferença entre o ICMS sobre o preço de venda e o ICMS sobre o preço de compra. O impacto causado pela desoneração do ICMS-ST para o contribuinte, com relação ao imposto recolhido, apresentou um acréscimo em três dos quatro itens analisados, devido a diferente forma de cálculo entre as duas sistemáticas, e considerando a margem de lucro estipulada pelo revendedor, onde se realizou o estudo de caso.

Já para o consumidor final o impacto foi positivo, nesse caso, apresentando uma redução no preço final em todos os itens analisados, destacando que os produtos que obtiveram a maior diferença entre a MVA e a margem de lucro do revendedor, apresentaram o maior impacto no preço de venda para o consumidor final.

Apesar do aumento no valor do imposto recolhido utilizando a mesma margem de lucro aplicada, houve uma redução no lucro do revendedor devido aos diferentes custos apresentados e suas formas de cálculo. Assim, percebe-se que para que a rede de supermercados consiga atingir o mesmo lucro, terá que aumentar a sua margem repassando o ônus para o consumidor.

Dessa forma, pode-se concluir que a desoneração do ICMS-ST apresenta impactos para o revendedor e para o consumidor final.

Cabe ressaltar que adotando diferentes margens estipulados pelos revendedores e aplicadas sobre o custo dos produtos, os impactos poderão ser diferentes dos encontrados nesta pesquisa, e ainda, haverá uma margem específica onde não haverá impacto para nenhuma das partes.

Desse modo, este estudo contribui apresentando a importância para que cada revendedor afetado pelo decreto do fim do recolhimento do ICMS pela sistemática ST, realize estudos acerca da possibilidade de atualização de suas margens, mantendo sua lucratividade e oferecendo ao mesmo tempo preços competitivos ao consumidor final.

Por fim, como sugestão para estudos futuros sugere-se a verificação do impacto dessa revogação do ICMS-ST, por meio de um estudo de caso em um produtor fornecedor, de modo que se verifiquem quais ações devem ser tomadas de modo a minimizar esses impactos.

REFERÊNCIA

BARATTO, Gedalva; DE MATTOS MACEDO, Mariano. Regime tributário do ICMS nas transações interestaduais-harmonização tributária ou autonomia estadual?. **Revista Paranaense de Desenvolvimento-RPD**, n. 113, p. 09-30, 2011.

BARRETO, Monica. **O impacto da substituição tributária progressiva do ICMS no preço de venda de produtos de informática do setor varejista no estado de Santa Catarina**. 2013. 117 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) - Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC, Criciúma, 2013.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 05 de outubro de 1988. Brasília, DF, 1988. Disponível em:<www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao.htm>. Acesso em: 14 abr. 2018.

_____. Presidência da República Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **D.O.U.** Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em:<www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 14 abr. 2018.

_____. Presidência da República Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Decreto Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968. Estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de

qualquer natureza, e dá outras providências. **D.O.U.** Brasília, DF, 09 jan. 1969. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/Decreto-Lei/Del0406.htm>. Acesso em: 14 abr. 2018.

_____. Presidência da República Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Lei complementar nº 44, de 7 de dezembro de 1983. Altera o Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, que estabelece normas gerais de Direito tributário, e dá outras providências. **D.O.U.** Brasília, DF, 29 dez. 1983. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp44.htm>. Acesso em: 14 abr. 2018.

_____. Presidência da República Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Lei complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). **D.O.U.** Brasília, DF, 02 out. 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm>. Acesso em: 14 abr. 2018.

_____. Secretaria do Estado da Fazenda de Santa Catarina. Decreto Lei nº 1790, de 29 de abril de 1997. Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - RICMS-SC. **D.O.E.** Santa Catarina, 29 abr. 1997. Disponível em: <<http://legislacao.sef.sc.gov.br/html/regulamentos/anteriores/ricms97.htm>>. Acesso em: 14 abr. 2018.

_____. Secretaria de Estado da Casa Civil. Decreto Lei nº 1173, de 5 de junho de 2017. Introduz alterações no RICMS/SC.01 e estabelece outras providências. **D.O.E.** Santa Catarina, 16 jun. 2016. Disponível em: <http://legislacao.sef.sc.gov.br/html/decretos/2017/dec_17_1173.htm>. Acesso em: 14 abr. 2018.

_____. Secretaria de Estado da Casa Civil. Decreto Lei nº 1432, de 21 de dezembro de 2017. Introduz alterações no RICMS/SC.01 e estabelece outras providências. **D.O.E.** Santa Catarina, 21 dez. 2017. Disponível em: <http://legislacao.sef.sc.gov.br/html/decretos/2017/dec_17_1432.htm>. Acesso em: 14 abr. 2018.

_____. Secretaria de Estado da Casa Civil. Decreto Lei nº 1541, de 21 de março de 2018. Introduz alterações no RICMS/SC.01 e estabelece outras providências. **D.O.E.** Santa Catarina, 21 mar. 2018. Disponível em:

<http://legislacao.sef.sc.gov.br/legtrib_internet/html/decretos/2018/dec_18_1541.htm>.

Acesso em: 14 abr. 2018.

BEZERRA, Sandra Regina Alencar; MARIANO, Paulo Antônio; WERNECK, Raphael.

Substituição tributária de ICMS: aspectos jurídicos e práticos. 3. ed. São Paulo: IOB, 2008.

BORGES, José C.; REIS, Maria L.A. dos. **ICMS ao alcance de todos: parte geral.** 5. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2015.

CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS.** 11. ed. São Paulo: 2006.

CARVALHO, Laís Lino. **O impacto do ICMS substituição tributária no preço de venda de produtos derivados do petróleo em Goiânia para o consumidor final.** 2016. 36 f.

Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas-FACE, 2016.

FALIGUSKI, Ivan. **O impacto da substituição tributária no preço de venda para consumidor final.** 2010. 23 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul-UFRGS, 2010.

FERREIRA, Luiz Felipe; LORANDI, Joisse Antônio; DE AGUIAR IMBROSIO, Marcus. ICMS por Substituição Tributária e a formação do preço de venda de artigos de Papelaria.

In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS-ABC, 18. 2011, Florianópolis. **Anais eletrônico...** Florianópolis, 2011. Disponível em: <file:///C:/Users/Biblioteca/Downloads/609-609-1-PB.pdf>. Acesso em: 14 abr. 2018.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica.** Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.

GARCIA, Fátima Fernandes de Souza. **Curso de direito tributário.** 4. ed. São Paulo: 1995.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** São Paulo: Atlas. 1999.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

HACK, Érico. **Direito tributário brasileiro.** Curitiba: Intersaberes, 2015.

JÚNIOR, Roberto Biava; OYADOMARI, José Carlos Tiomatsu. Impactos da Substituição Tributária do ICMS na lucratividade e nos custos empresariais. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 4, n. 2, p. 71-91, 2010.

LAKATOS, Eva Maria; DE ANDRADE MARCONI, Marina. **Metodologia científica: ciência e conhecimento científico, métodos científicos, teoria, hipóteses e variáveis.** 5.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARIANO, Antônio Paulo; WERNECK, Raphael; BEZERRA, Santa Regina Alencar;

FARIA; Luís Carlos Silva de. **Da substituição tributária do ICMS.** Curitiba: Juruá, 2014.

MÜLLER, Neri. **Substituição tributária**. Apostila da disciplina Planejamento Tributário do Curso de Ciências Contábeis da UFSC, 2010. 41f.

NETO, Manoel Cavalcante de Lima. **Substituição tributária: uma visão do Instituto no Ordenamento jurídico brasileiro e sua aplicação na esfera do ICMS**. Curitiba: Juruá, 2000.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária**. 5. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2007.

PEREIRA FILHO, Luiz Alberto; BRASIL JR, Vicente. **Manual prático do ICMS para o RS**. Curitiba. Juruá, 2005.

ROSA, José Roberto. **Curso de ICMS** – com o professor José Rosa. São Paulo: Ottoni, 2008.

SANTA CATARINA. Secretaria do Estado da Fazenda. **Santa Catarina inicia processo de desoneração da cadeia produtiva do estado**. Florianópolis, 2018. Disponível em: <<http://www.sef.sc.gov.br/midia/noticia/2043>>. Acesso em: 14 abr. 2018.

SANTA CATARINA. Secretaria de Estado da Casa Civil. Decreto Lei nº 947, de 11 de novembro de 2016. Introduz alterações no RICMS/SC.01 e estabelece outras providências. **D.O.E.** Santa Catarina, 16 nov. 2016. Disponível em: <http://legislacao.sef.sc.gov.br/html/decretos/2016/dec_16_0947.htm>. Acesso em: 14 abr. 2018.

SILVA, Luís Fernando. **Substituição tributária do ICMS no estado de São Paulo**. São Paulo: MP, 2009.

SOARES, Edvaldo. **Metodologia científica: lógica, epistemologia e normas**. São Paulo: Atlas, 2003.

SOUZA, Hamilton Dias de. O ICMS na Lei Complementar nº 87/96. **Repertório IOB de Jurisprudência**, v. 1, p. 10590, 2002.

SOUZA, Fátima Fernandes Rodrigues de. **Curso de direito tributário**. 12. ed. São Paulo: 2010.