

Universidade de São Paulo

Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto

ICMS

IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL, INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO

Prof. Amaury José Rezende



Agenda

- Aspectos Históricos
- Aspectos Econômicos
- Lógica de tributação
 - Conceito
 - Fato Gerador
 - Incidência
 - Alíquota
 - Base de Cálculo
 - Contabilização
- Temas especiais



Histórico do ICMS

Ano	Contexto	Normativo	Imposto
1922	Influência dos exemplos estrangeiros; Num primeiro momento, um tributo de competência da União, tal qual eram aqueles nos quais foram inspirados	com a Lei Federal de nº 4.625, que instituiu, além do imposto sobre a renda,	Imposto sobre Vendas Mercantis – IVM
	Duas grandes alterações ocorrem com a vigência da nova Constituição: o IVM deixa de incidir somente sobre operações de compra e venda, para recair sobre as operações de consignação; Estendendo ainda sua aplicação aos produtores em geral, incluindo os agrícolas, e agora incidindo sobre todas as operações da cadeia, gerando o efeito chamado “cascata”.		Imposto sobre Vendas e Consignações – IVC
1965	Reforma tributária - Emenda Constitucional no 18, que traz as alterações da nova fase tributária nacional, culminada, com algumas adaptações, alterando e criando limitações à incidência do IVC e convertendo em ICM Uma das grandes diferenças do ICM com relação ao IVC foi a aplicação do princípio da não-cumulatividade, copiado do modelo francês do Imposto sobre Valor Adicionado – IVA, que prevê a dedução do valor pago em cada operação anterior do imposto devido, incluindo as operações interestaduais.	Emenda Constitucional no 18, Constituição Federal de 1967 e no Código Tributário Nacional	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias – ICM.
1988	O ICMS incide, além das vendas, forma pela qual foi originalmente criado, como já menciona o próprio nome, sobre serviços de transporte e telecomunicações, e sobre a entrada de mercadoria importada e serviços prestados no exterior, além de, curiosamente e por previsão constitucional, incidir sobre energia elétrica, combustíveis líquidos e gasosos, lubrificantes e minerais. Finalmente, com a queda do regime militar, da retomada do Estado Democrático de Direito, a sétima e atual Constituição Federal – CF, foi promulgada em 1988, fazendo com que o ICM, finalmente se convertesse em Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, denominado tecnicamente por Imposto de Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações.	Constituição Federal de 1988	Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS
1996	Continua sendo um imposto de competência dos estados, conforme art. 155, II, CF, com regras gerais instituídas através da Lei Complementar 87/96 e regulada por meio de leis ordinárias estaduais que se convertem nos chamados Regulamentos do ICMS – RICMS	Lei Complementar 87/96 (art. 155, II, CF - Regulamentos do ICMS – RICMS).	Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS



Base do ICMS

- O princípio da não-cumulatividade foi mantido, **proporcionando créditos** que são descontados do montante devido ao ente tributante, após apuração das entradas e saídas de mercadorias.
- **Definida em 17% para operações internas**, e, nas **operações externas (Interestaduais)**, em **7%** para estados das regiões **Norte, Nordeste, Centro- Oeste e Espírito Santo**, e **12%** para os demais estados da federação.
- A diferença para os dias atuais é somente **a alíquota interna, que é de 18%**, mantida as regras para as operações interestaduais.
- A diferenciação nas alíquotas praticadas entre as operações internas e externas se justificam na distribuição de renda entre as diferentes regiões deste país de proporções continentais, pois da forma como são aplicadas, quando um estado como São Paulo vende para algum estado das **regiões consideradas menos privilegiadas tem o ICMS dividido em 7%** para o estado considerado mais abastado, no caso **São Paulo, e a diferença dos 18%, ou seja, 12% ficam para o estado menos favorecido**.
- Apesar do **ICMS não ter caráter extrafiscal**, com finalidade de **controle de mercado, como é o caso do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, ele incide com alíquotas mais onerosas produtos considerados supérfluos ou maléficos à saúde**, e mantém isenções ou imunidades a produtos considerados essenciais ou destinados à cultura e educação.
- Para onerar determinada gama de produtos, **outra alíquota é utilizada, a de 25%, normalmente incidente sobre bebidas alcoólicas e fumo**, como clara forma de induzir à redução do consumo desses produtos, uma vez que quanto maior a tributação mais caro se torna o produto.
- Com os atuais sistemas de **incentivos aos pequenos e microempresários**, existem outras **variações na tributação do ICMS**, através do sistema de substituição tributária ou pela simplificação da tributação para desonerar o contribuinte, este entendido o comerciante, que geram alguma diferenciação nas alíquotas efetivamente aplicadas.



Histórico

Lei Federal
de nº
4.625/1992

CF/1934:

CF/67

ICMS
CF/88

Imposto sobre
Vendas Mercantis
– IVM

Imposto sobre
Vendas e
Consignações - IVC

Imposto sobre
circulação de
mercadorias

Imposto único
sobre minerais

Imposto único
sobre combustíveis
líquidos e gasosos

Imposto único
sobre energia

Imposto único
sobre transportes

Imposto único
sobre
comunicações

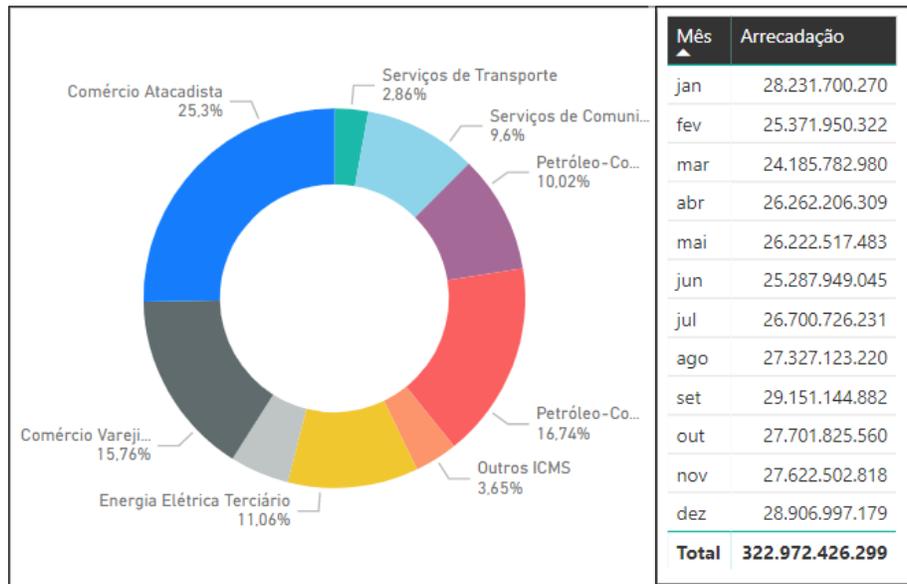
IMPOSTO SOBRE
OPERAÇÕES
RELATIVAS À
CIRCULAÇÃO DE
MERCADORIAS E
SOBRE
PRESTAÇÕES DE
SERVIÇOS DE
TRANSPORTE
INTERESTADUAL,
INTERMUNICIPAL E
DE COMUNICAÇÃO



Arrecadação de Tributos Estaduais

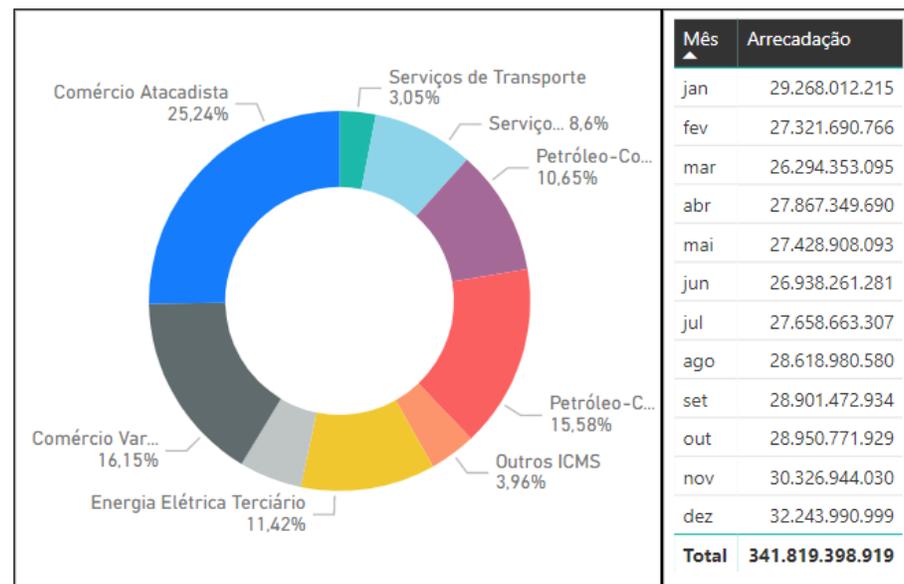
2018

322,97 Bi



2019

341,82 Bi



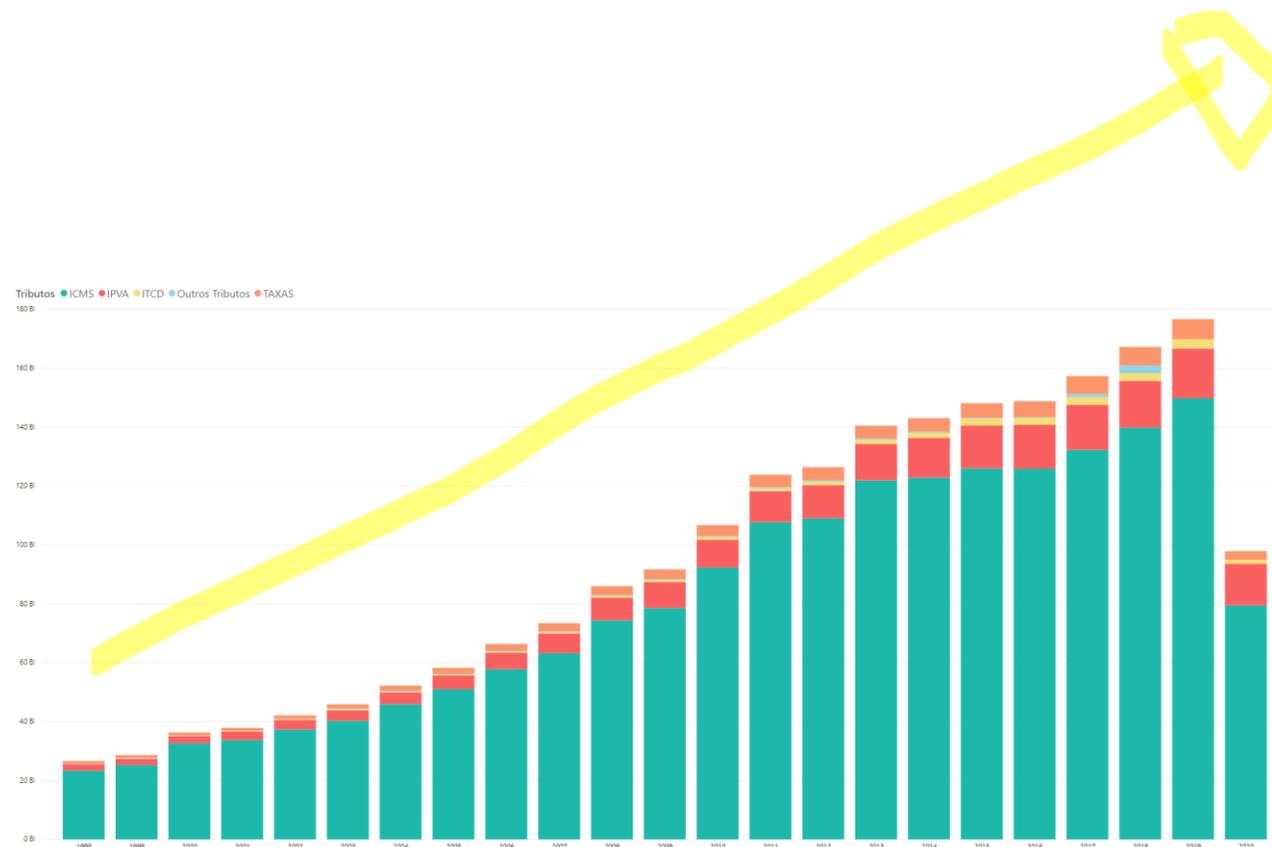
Variação
5,84%

● Arrecadação Mês Anterior ● Arrecadação Mês Atual



Arrecadação de Tributos Estaduais

Ano	ICMS	IPVA	ITCD	Outros Tributos	TAXAS
1998	23.320.342.928	2.203.330.763	96.321.305	86.056.568	896.006.877
1999	25.224.406.724	2.121.123.850	113.375.296	218.825.250	924.012.227
2000	32.618.862.304	2.414.263.390	124.799.393	74.022.015	1.025.717.945
2001	33.688.541.929	2.882.199.392	104.868.073	113.316.634	1.053.372.592
2002	37.292.971.844	3.266.001.353	238.951.028	135.109.798	1.162.934.510
2003	40.289.405.361	3.475.322.332	532.662.514	185.957.054	1.365.855.909
2004	45.922.206.508	3.951.300.783	311.231.328	209.919.594	1.798.845.724
2005	51.001.254.301	4.657.956.998	324.553.902	206.672.929	2.063.913.546
2006	57.788.447.486	5.563.269.603	402.980.942	225.265.955	2.350.543.274
2007	63.192.390.673	6.699.370.417	501.933.381	262.591.967	2.747.662.395
2008	74.373.238.193	7.712.395.706	600.912.958	265.262.461	3.040.357.215
2009	78.572.177.311	8.862.164.965	687.329.093	286.632.406	3.299.510.808
2010	92.316.756.126	9.403.914.700	984.170.231	320.986.318	3.693.261.489
2011	107.726.893.219	10.530.528.040	1.010.215.058	391.575.370	4.158.871.779
2012	109.013.538.376	11.299.937.421	1.276.151.579	452.977.702	4.361.927.976
2013	121.912.220.656	12.415.821.477	1.389.922.732	450.391.815	4.283.289.721
2014	122.836.141.725	13.524.341.001	1.714.418.817	361.058.882	4.621.680.995
2015	125.990.235.443	14.523.684.971	2.387.142.184	251.970.526	4.946.779.259
2016	125.867.880.778	14.922.154.292	2.330.978.777	203.388.952	5.467.979.082
2017	132.259.230.818	15.282.912.029	2.706.375.010	1.007.781.202	6.075.546.491
2018	139.809.448.834	15.878.766.475	2.655.159.967	2.605.991.490	6.290.723.422
2019	149.774.384.426	16.887.637.893	3.173.815.852	32.953.332	6.800.177.791
2020	79.429.517.251	14.124.919.302	1.350.240.094	7.515.461	2.940.300.492



Arrecadação de Tributos Estaduais

ANO

2019

ESTADO

São Paulo

REGIÃO

Todos

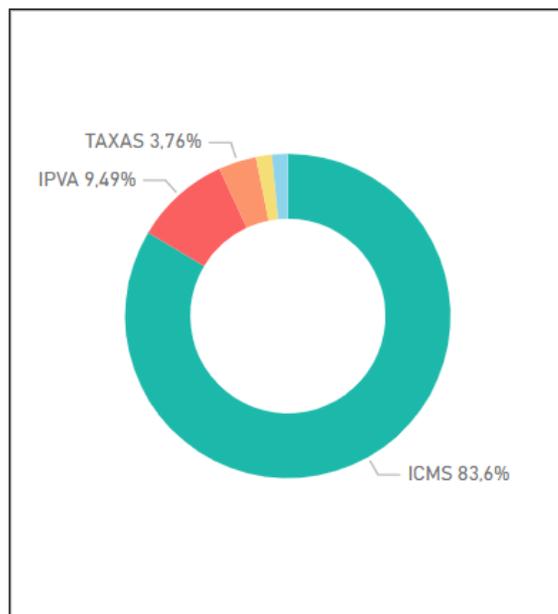
São Paulo

Data de Atualização:

14/09/2020 15:27:01

2018

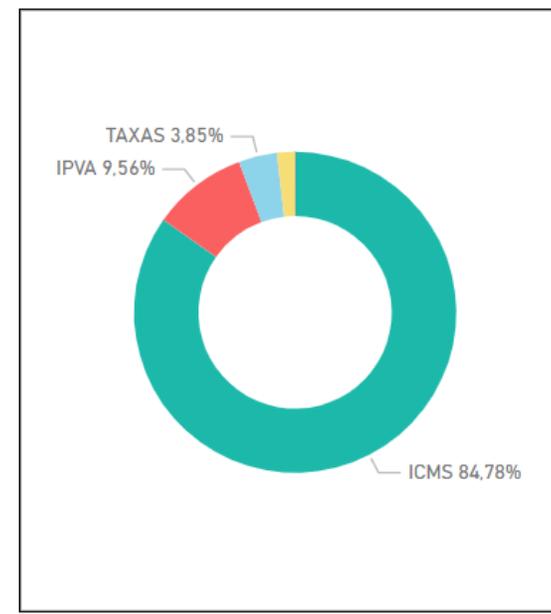
167,24 Bi



Mês	Arrecadação	Acumulado Ano
jan	19.094.720.005	19.094.720.005
fev	14.365.192.989	33.459.912.994
mar	13.925.589.032	47.385.502.026
abr	13.344.307.710	60.729.809.736
mai	12.872.079.841	73.601.889.577
jun	12.783.120.346	86.385.009.923
jul	13.195.092.618	99.580.102.541
ago	13.470.300.738	113.050.403.279
set	13.210.893.153	126.261.296.432
out	13.527.531.124	139.788.827.556
nov	13.010.239.249	152.799.066.805
dez	14.441.023.383	167.240.090.188
Total	167.240.090.188	167.240.090.188

2019

176,67 Bi

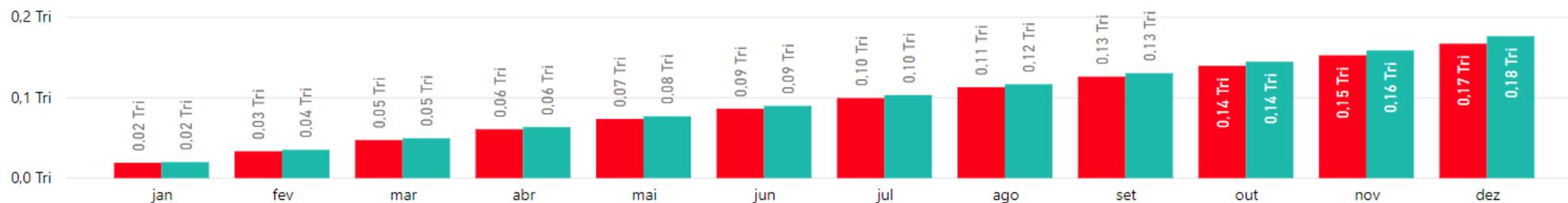


Mês	Arrecadação	Acumulado Ano
jan	19.936.265.098	19.936.265.098
fev	15.335.200.185	35.271.465.283
mar	14.321.720.205	49.593.185.488
abr	13.921.365.749	63.514.551.237
mai	13.430.639.527	76.945.190.764
jun	12.917.892.651	89.863.083.415
jul	13.461.917.887	103.325.001.301
ago	13.459.554.439	116.784.555.740
set	13.803.299.908	130.587.855.647
out	14.248.645.087	144.836.500.735
nov	14.041.029.478	158.877.530.213
dez	17.791.439.081	176.668.969.294
Total	176.668.969.294	176.668.969.294

Variação

5,64%

● Acumulado Mês/Ano Anterior ● Acumulado Mês/Ano Atual



Impactos da Covid s/ Arrecadação (SP)

ANO

2020

ESTADO

São Paulo

REGIÃO

Todos

São Paulo

Data de Atualização:

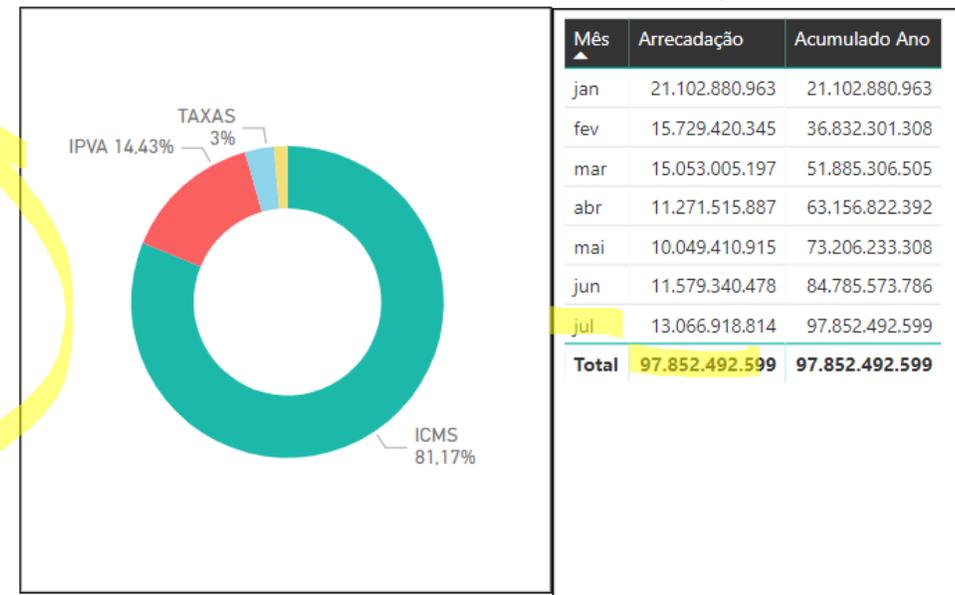
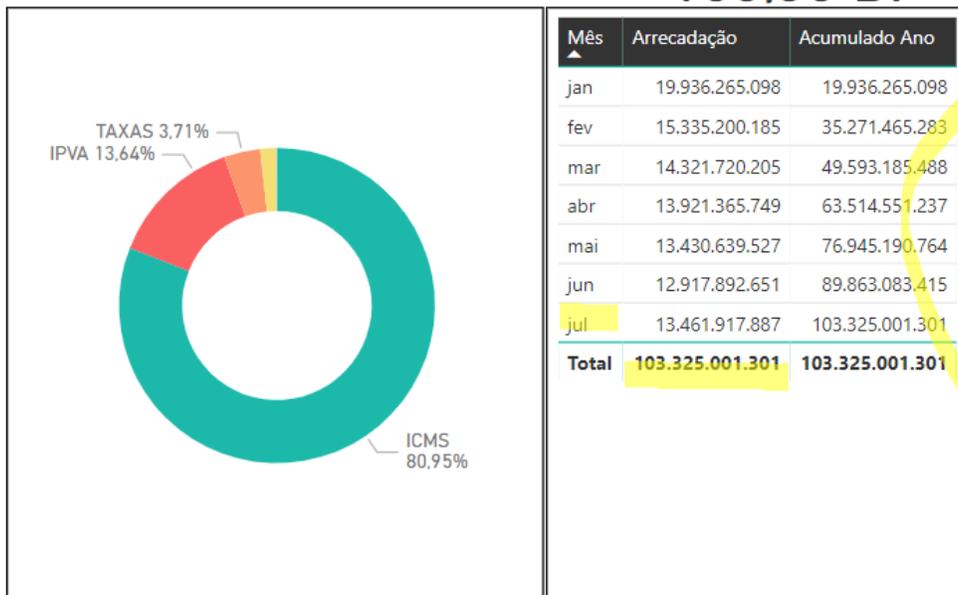
14/09/2020 15:27:01

2019

103,33 Bi

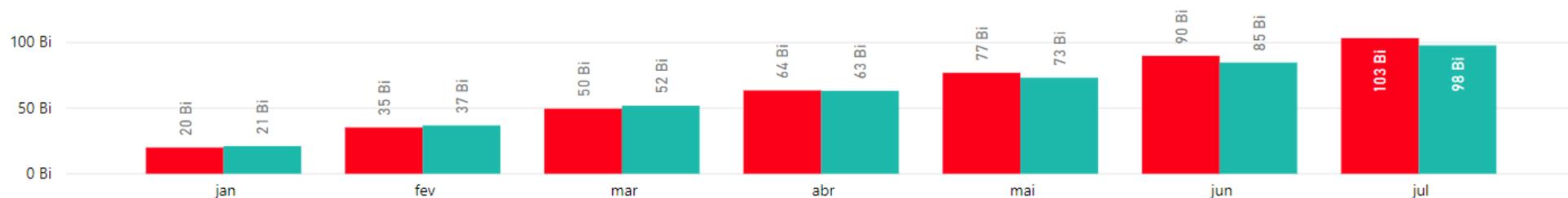
2020

97,85 Bi



Varição
-5,30%

● Acumulado Mês/Ano Anterior ● Acumulado Mês/Ano Atual

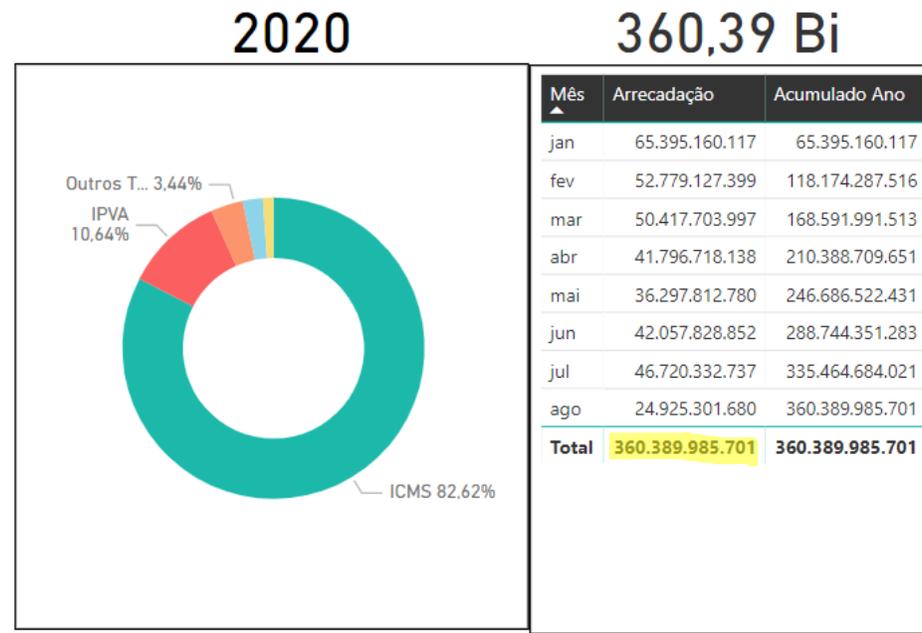
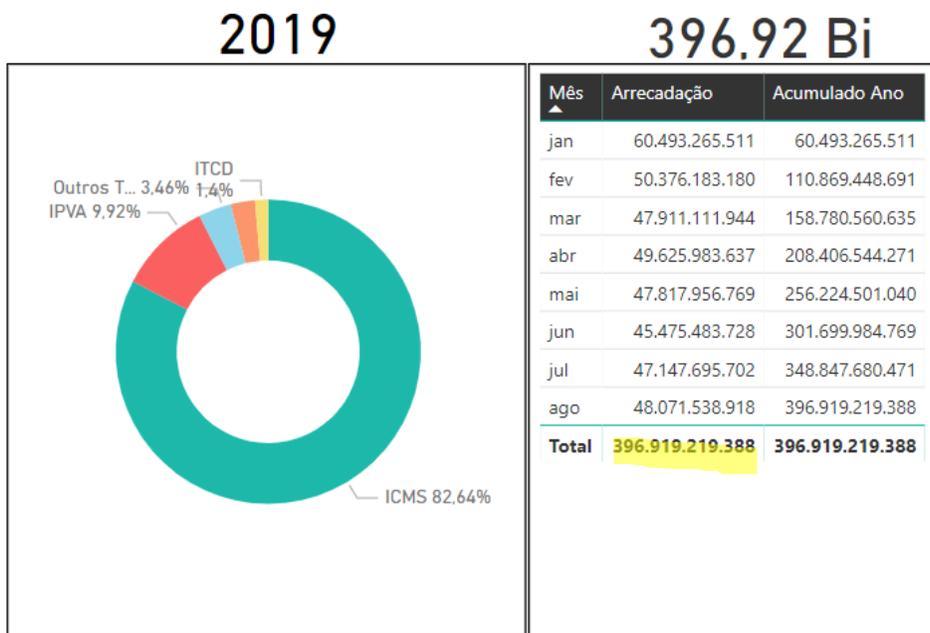


Impactos da Covid s/ Arrecadação (Brasil)

ANO 2020 **ESTADO** Todos **REGIÃO** Todos

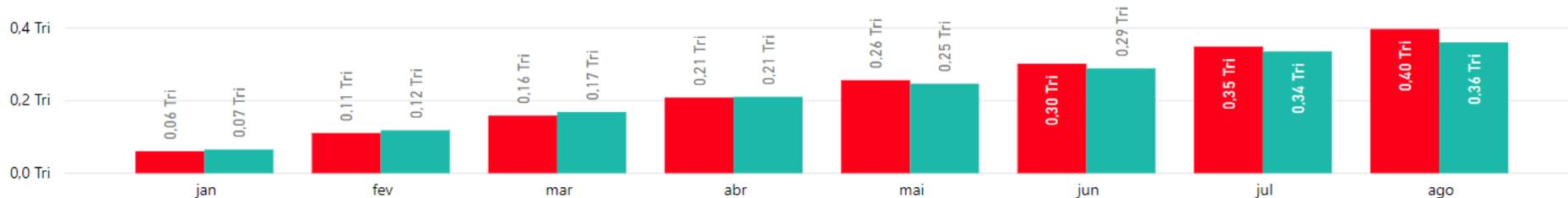
Data de Atualização:
14/09/2020 15:27:01

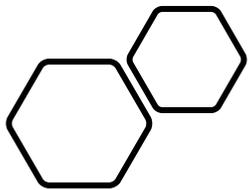
BRASIL



Varição
-9,20%

● Acumulado Mês/Ano Anterior ● Acumulado Mês/Ano Atual





Lógica de tributação



A lógica de tributação do ICMS

- O ICMS é um imposto não cumulativo, de competência estadual, funcionando no sistema de débitos e créditos.
- Ao adquirir bens ou serviços tributados pelo ICMS, o contribuinte adquire um crédito (direito de compensação futura) junto ao fisco, relativo ao imposto pago em sua aquisição.
- Ao realizar uma operação sujeita a incidência de ICMS, e passa a ter um débito (obrigação de pagamento futuro) junto ao fisco.

A lógica de tributação

- Formas de apuração do ICMS
- ICMS Normal
- ICMS Substituição tributária
- ICMS Mínimo
- ICMS Garantido ou Real
- ICMS Estimativa



A lógica de tributação

O ICMS é um imposto “por dentro”, isto é, a alíquota incide sobre o preço do bem ou serviço, mas considera-se que integra o próprio preço. Assim, se um bem é:

- vendido ao preço de R\$ 100,00 e é tributado a 17%,
- o vendedor cobrará do comprador R\$ 100,00, referente ao bem, e destacará na nota fiscal o valor R\$ 17,00 dos R\$ 100,00 cobrados, que referem-se ao imposto.

Observe que esta metodologia de cálculo implica em uma alíquota real maior do que a nominal, ou seja, os R\$ 17,00 cobrados de imposto correspondem a 20,48% dos R\$ 83,00, que correspondem a receita líquida (R\$ 100,00-R\$17,00).

Alíquotas p/ Operações Internas e Interestadual

IMPOSTO	ALÍQ.	TIPO DE TRANSAÇÃO		
		ORIGEM	DESTINO	TIPO
ICMS	18%	São Paulo	São Paulo	Venda Interna
	12%	São Paulo	RS, SC, PR, MG, RJ	Venda Interestadual
	7%	São Paulo e demais do SUL e Sudeste	Centro-oeste, Norte, Nordeste e ES	Venda Interestadual
	12%	Entre Sul e Sudeste	Com Sul e Sudeste	Venda Interestadual



Lógica de cálculo

ICMS – Exemplo prático

- Uma empresa comercial varejista sediada em Brejo Santo(CE), adquiriu a prazo, em 02 de janeiro, de uma empresa comercial atacadista situada em Ouricuri (PE) mercadorias para revenda no valor de R\$ 12.000,00. Sobre tais mercadorias, quando em operação interestadual entre estados do nordeste, incide ICMS à alíquota de 12%.
- Ao emitir a nota fiscal, o atacadista destacou (ou seja evidenciou) que sobre esta operação incidiu ICMS no valor de R\$ 1.440,00. O montante destacado irá compor a movimentação de entradas e saídas de mercadorias do atacadista, para recolhimento ao Estado de Pernambuco.
- O comerciante varejista revendeu, no mesmo mês, também a prazo, metade das mercadorias que havia comprado por R\$ 20.000,00, para um consumidor final residente na mesma cidade. O ICMS devido para tais operações, quando dentro do estado do Ceará, é de 17%. O ICMS devido nesta operação e destacado na nota será de R\$ 3.400,00 (R\$ 20.000,00 x 17%).
- Ao final do período de apuração, o imposto devido pela empresa varejista ao estado do Ceará será o somatório de imposto incidente sobre as saídas (débito)s diminuídos das entradas (créditos) de mercadorias.

Lógica de Cálculo

Operações de Entradas – Compras		
Base de Cálculo	Alíquota	ICMS
R\$ 12.000,00	12%	R\$ 1.440,00

Operações de Saídas - Vendas		
Base de Cálculo	Alíquota	ICMS
R\$ 20.000,00	17%	R\$ 3.400,00
Saldo a Recolher	(R\$ 3.400,00 – R\$ 1.440,00)	R\$ 1.960,00

Contabilização

Débito	Estoque/ Mercadorias (Ativo)	R\$	10.560,00
Débito	ICMS a Recuperar ^[1] (Ativo)	R\$	1.440,00
Crédito	Fornecedores (Passivo)	R\$	12.000,00

- **Pela venda de mercadorias:**

Débito	Duplicatas a Receber (Ativo)	R\$	20.000,00
Crédito	Receita de Vendas de Mercadorias (Resultado)	R\$	20.000,00

- **Pelo ICMS incidente sobre a operação de venda de mercadorias:**

Débito	Impostos e Contrib. Incidentes s/ Vendas/ ICMS (Resultado)	R\$	3.400,00
Crédito	ICMS a Recolher (Passivo)	R\$	3.400,00

^[1] O registro contábil do ICMS destacado na nota em conta de Ativo (ICMS a Recuperar) só faz sentido se existir a previsão para compensação nas operações futuras, caso contrário, o valor do ICMS integra o custo do bem adquirido.

Contabilização

- Registro do **Custo da Mercadoria Vendida (50% do estoque, conforme dados do exemplo):**

Débito	Custo da Mercadoria Vendida (Resultado)	R\$	5.280,00
Crédito	Estoque/ Mercadorias (Ativo)	R\$	5.280,00

- **Ao final do período de apuração:**

Débito	ICMS a Recolher (Passivo)	R\$	1.440,00
Crédito	ICMS a Recuperar (Ativo)	R\$	1.440,00

Temas Especiais

- Vedações
- Estornos
- Devoluções
- ICMS sobre imobilizado
- Operações antecedentes
- Operações concomitantes
- Operações consequentes
- Contabilização ST
- Obrigações acessórias



Vedações ao crédito

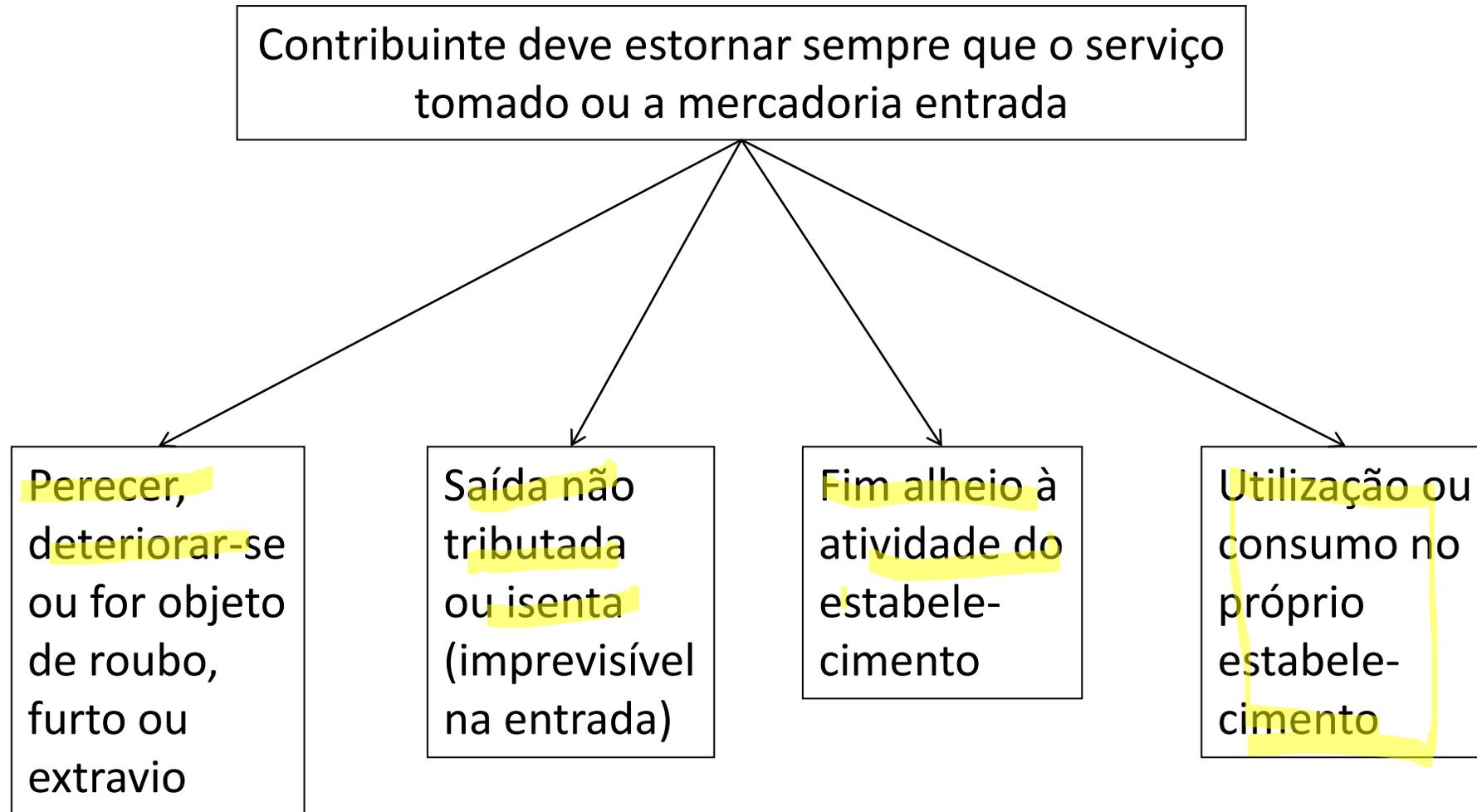
É vedado o crédito relativo à mercadoria entrada e ao serviço tomado

Alheios à atividade estabelecimento

Comercialização ou produção com saída não tributada ou isenta

Uso ou consumo no próprio estabelecimento

Estorno de crédito



Devolução

Estabelecimento que receber, em virtude de garantia ou troca

Poderá creditar-se do imposto debitado na saída, desde que

Haja prova
cabal da
devolução

O retorno se verifique

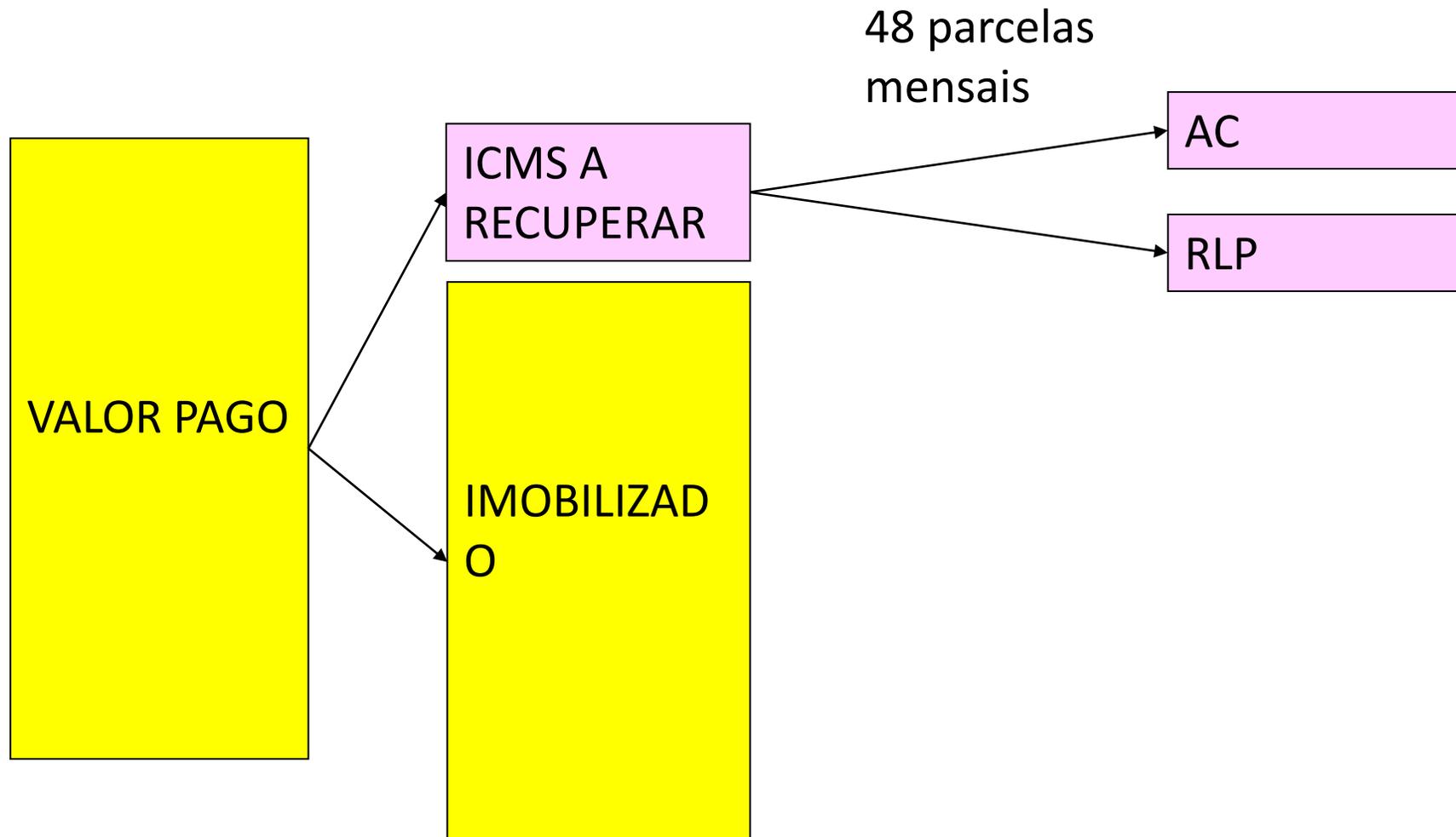
Dentro do
prazo de
45 dias
(troca)

Dentro do prazo
determinado
no documento
respectivo (garantia)

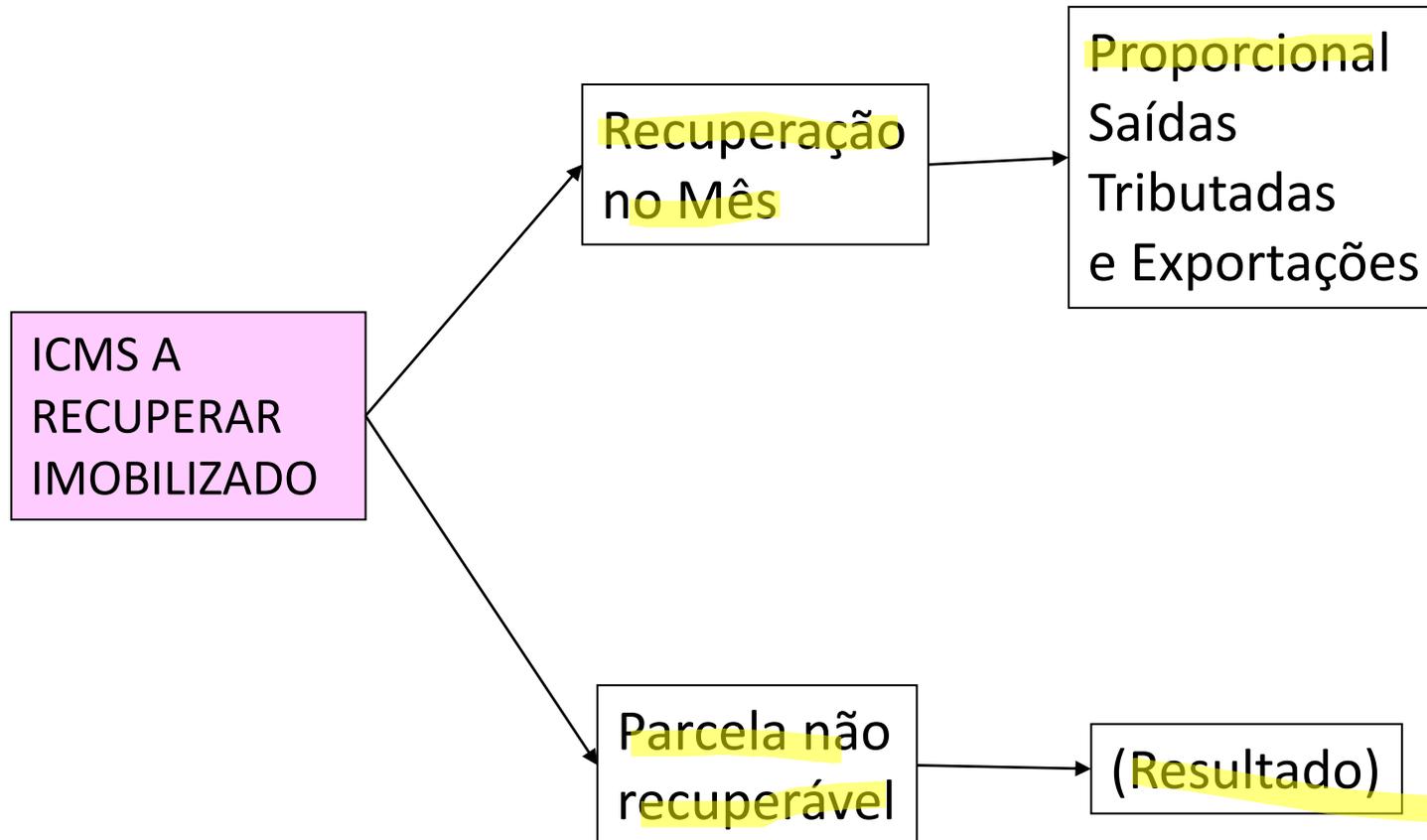
Outras situações

- Doações para vítimas de calamidade pública – isentas de ICMS
- Amostra grátis – isento de ICMS
- Brindes – direito a crédito
- Remessa para industrialização – suspensão de ICMS
- Remessa para conserto – não incidência
- Remessa para demonstração – suspensão por 60 dias
- Remessa para exposições e feiras – isento de ICMS e suspensão de IPI
- Consignação mercantil – incidência normal na remessa. Na venda, simples faturamento

ICMS sobre imobilizado

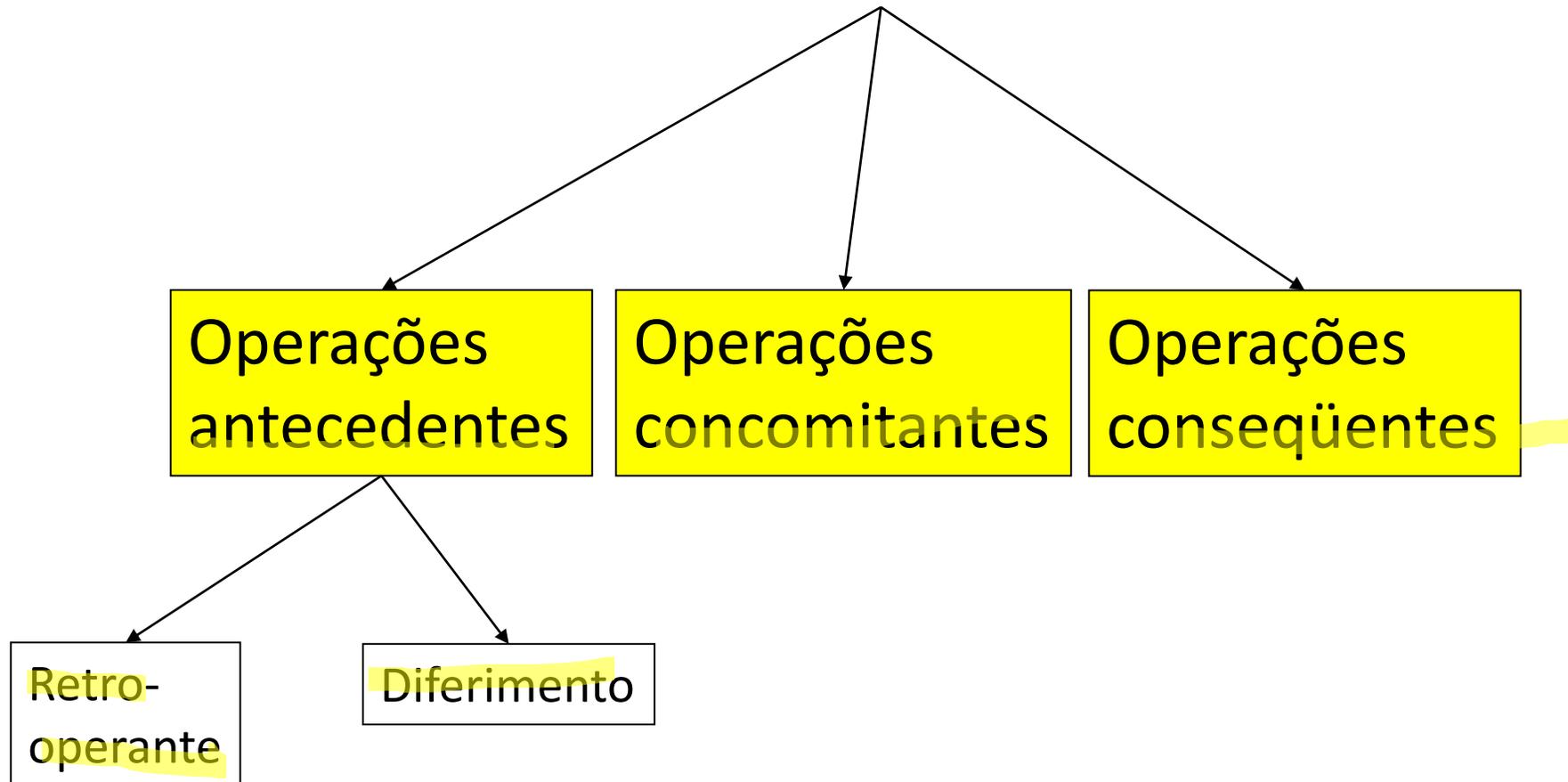


ICMS sobre imobilizado



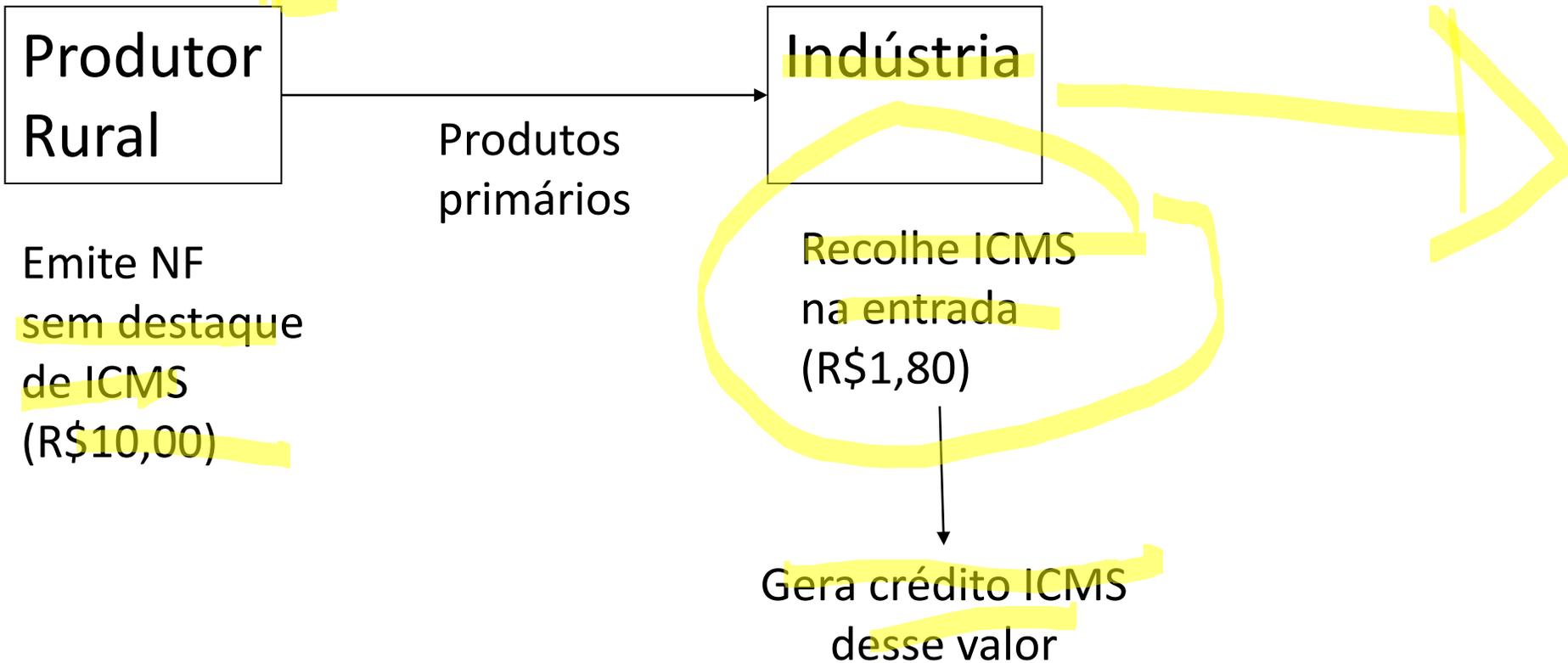
Substituição tributária

Pode se dar em três sentidos

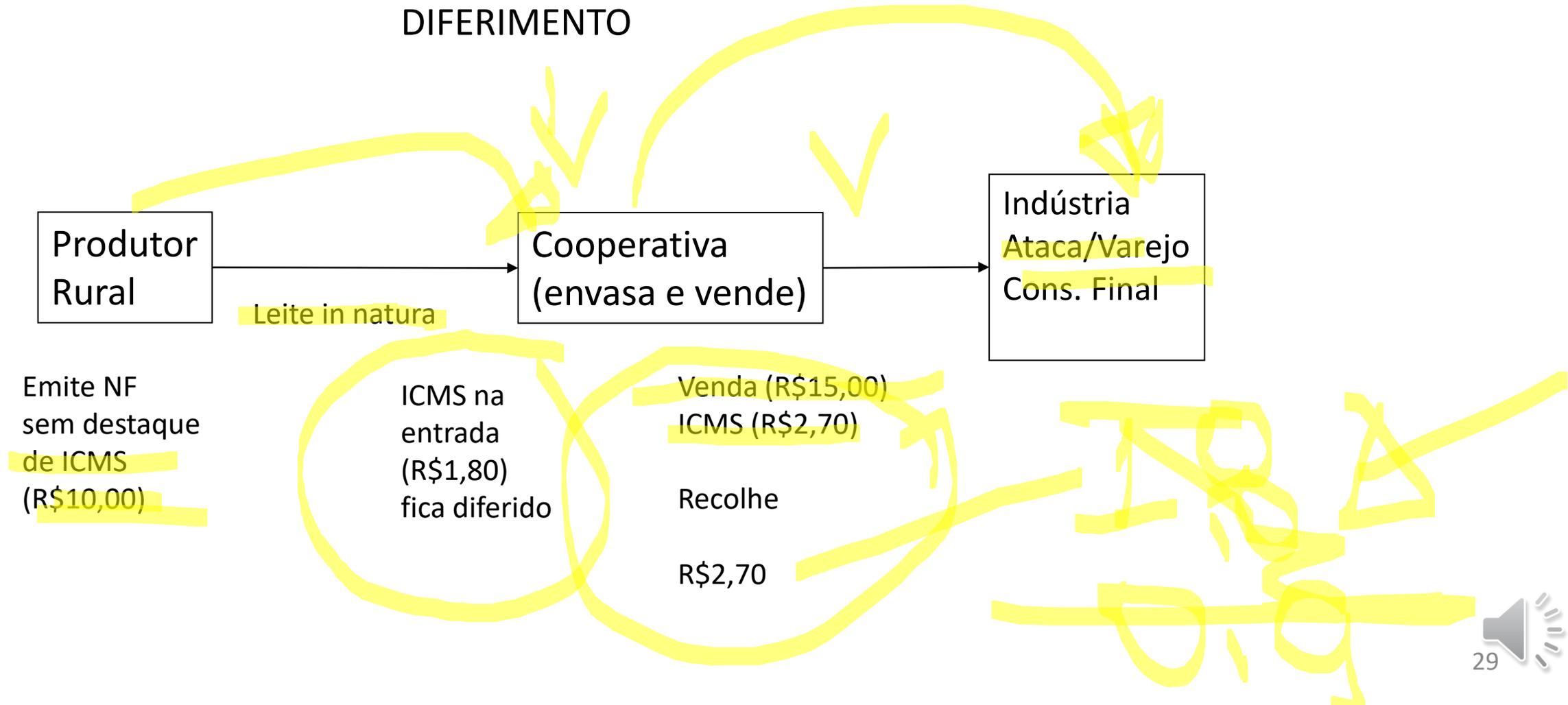


Operações antecedentes

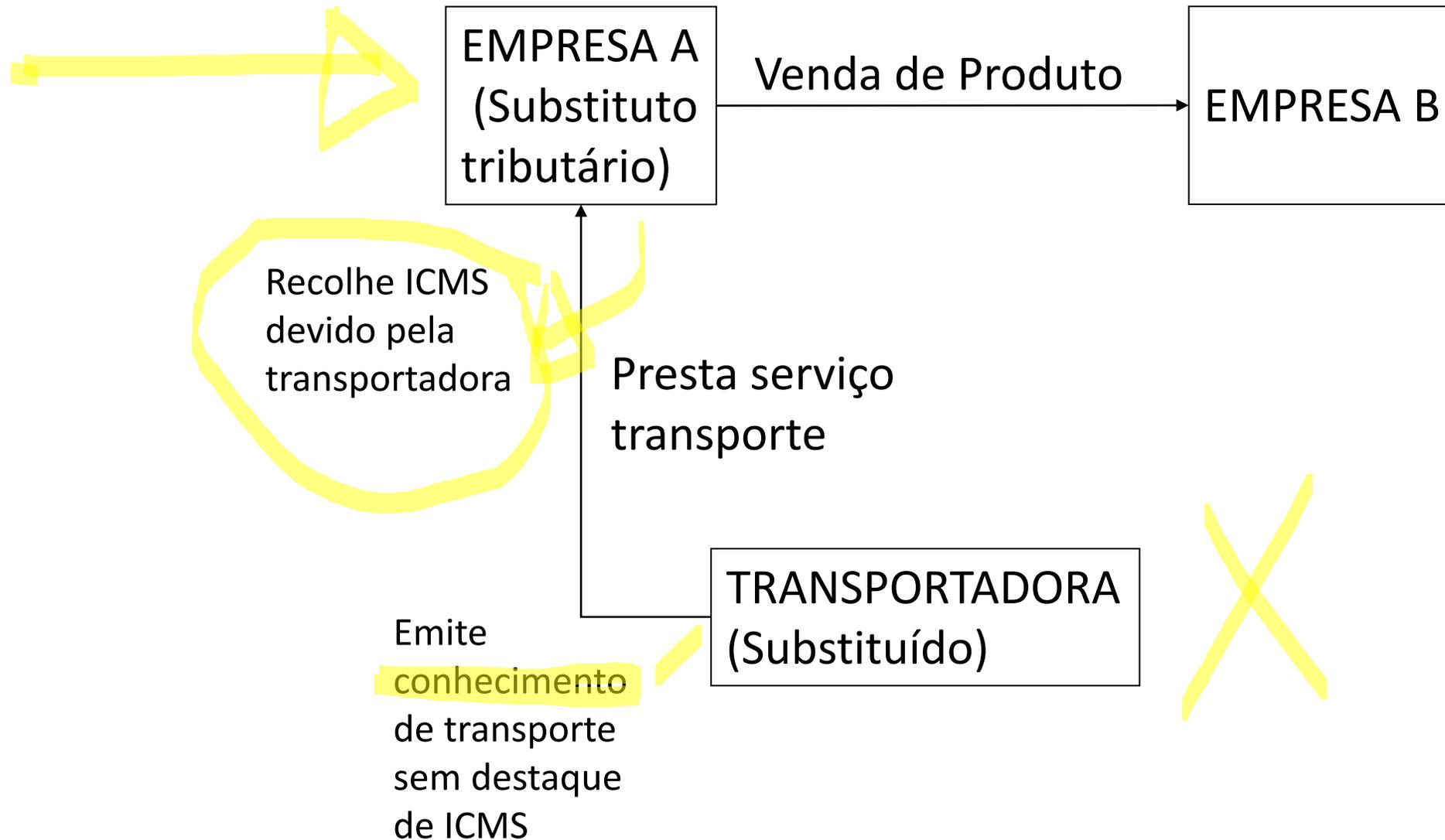
SUBSTITUIÇÃO RETRO-OPERANTE



Operações antecedentes



Operações concomitantes



Operações consequentes

ICMS Normal

Preço: \$100
ICMS: \$18
IPI: \$10

Preço: \$150
ICMS: \$27

$18 = 9$

Indústria
(Substituto)

Varejo
(Substituído)

Consumidor

ICMS Substituição

Preço: \$100
IPI: \$10
ICMS: \$18
ICMS ST: \$9

Preço: \$150
ICMS: -

$27 - 18 = 9$

Contabilização ST

D – Clientes \$119,00

C – Receita \$100,00

C – IPI a recolher ~~\$ 10,00~~

C – ICMS ST a recolher ~~\$ 9,00~~

119

D – Desp. c/ ICMS (DRE) \$ 18,00

C – ICMS a recolher \$ 18,00

Obrigações acessórias

- Notas Fiscais
 - Nota fiscal, modelo 1 ou 1-A
 - Nota fiscal de venda ao consumidor ou cupom fiscal
 - Nota fiscal de produtor
 - Nota fiscal de energia elétrica
 - Conhecimento de transporte
 - Bilhete de passagem
 - Nota fiscal de comunicação / telecomunicação
 - Etc.



Livros obrigatórios



Obrigações acessórias

LIVROS FISCAIS	CONTRIBUINTE ENQUADRADO
Registro de Entradas modelo 1	Aquele sujeito ao IPI e ao ICMS
Registro de Saídas modelo 2	Aquele sujeito ao IPI e ao ICMS
Registro de Entradas modelo 1-A	Aquele sujeito ao ICMS, apenas
Registro de Saídas modelo 2-A	Aquele sujeito ao ICMS, apenas
Registro Controle Produção Estoque	Industrial e Atacadista
Registro do Selo Especial de Controle	Nas hipóteses da legislação do IPI
Registro de Impressão de Doc. Fiscais	Aqueles que confeccionam impressos para si ou 3º
Registro Utilização Doc. Fiscais e Termos de Ocorrência	Todos os estabelecimentos
Registro de Inventário	Todos os estabelecimentos
Registro de Apuração de IPI	Industrial
Registro de Apuração do ICMS	Aquele sujeito ao ICMS
Livro de Manutenção Combustíveis	Posto revendedor de combustíveis