

## IMPACTOS TRIBUTÁRIOS NAS REVISÕES DO CONTEÚDO DE IMPORTAÇÃO NAS OPERAÇÕES DE UMA INDÚSTRIA CATARINENSE, DE ACORDO COM A RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL Nº 13

*Eduardo José da Silva*

Graduando em Ciências Contábeis  
Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)  
eduardo\_ziimba@hotmail.com

*Sérgio Murilo Petri, Dr.*

Doutor em Engenharia de Produção e Sistema – PPGEP/UFSC  
Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)  
sergio.petri@ufsc.br

**Área Temática: IC – Iniciação Científica**

### Resumo

Este artigo descreve a relevância das revisões tributárias em uma empresa que busca por meio do planejamento tributário competitividade no mercado, saúde econômica e financeira. Esse planejamento está em consonância com a prática da técnica tributária, elisão fiscal, onde não infringe a legislação vigente. Diante desta oportunidade, destaca-se a relevância da revisão referente a tributação do ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação) da operação própria e da sistemática de cobrança por meio da substituição tributária. Tal revisão está relacionada à alteração da alíquota interestadual do imposto, para os produtos que possuem a FCI – Ficha de Conteúdo de Importação que, mesmo após serem submetidos ao processo de industrialização, resultem em um novo conteúdo de importação no qual impactará na operação de comercialização desses produtos, conforme a Resolução do Senado Federal nº 13/2012 e o Convênio do ICMS nº 38/2013. A partir desta revisão e análise dos dados, são evidenciados os impactos na alteração da estrutura de insumos deste produto do presente estudo em relação ao custo do produto vendido, e também na incidência do ICMS normal e por meio da modalidade de cobrança por substituição tributária comparando com o cálculo do conteúdo de importação e alíquota interestadual anterior ao estudo realizado. O resultado deste cálculo interfere diretamente na classificação da origem da mercadoria, sendo nacional ou importada e por consequência na tributação do ICMS normal e por meio da substituição tributária, além do custo repassado ao contribuinte da cadeia subsequente da operação, que neste caso o cliente.

**Palavras-chave:** Conteúdo de Importação, ICMS, substituição tributária, Resolução SF 13/2012..

### 1. INTRODUÇÃO

A elevada e complexa carga tributária brasileira é um dos entraves econômicos para o desenvolvimento das empresas nacionais. Segundo dados do Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), a carga tributária brasileira, em 2015, representou 32,66% do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro.

## ENCARGOS PESADOS

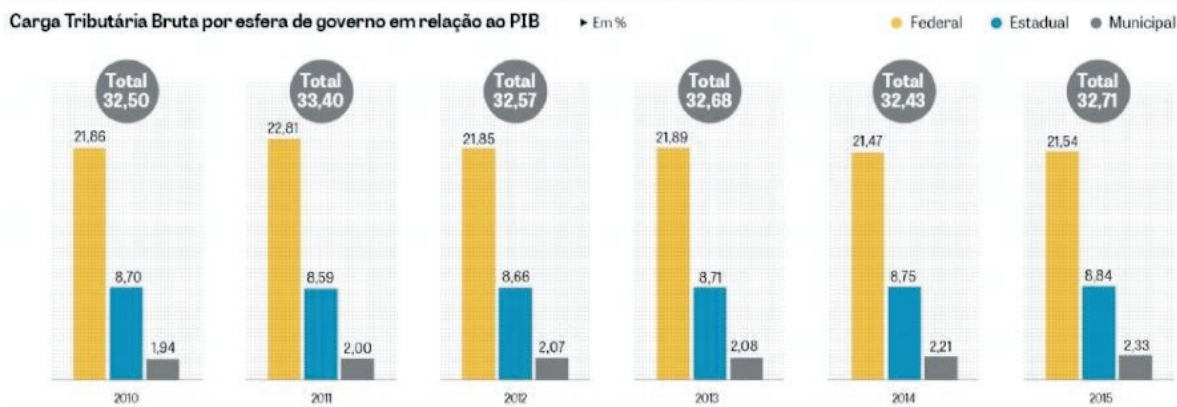


Figura 1 – Encargos Pesados

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional (STN, 2017)

Em paralelo a este momento de alta carga tributária e retomada da crise financeira no país, os contribuintes precisam estar atentos a diversos sistemas que envolvem a situação tributária da empresa. Desta forma, o contribuinte além de executar a obrigação principal, no qual é o recolhimento dos tributos, deve-se atender também, diversas obrigações tributárias acessórias, sendo uma destas o Sistema Público de Escrituração Digital, o SPED. Segundo a Receita Federal do Brasil (RFB), o SPED “faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC 2007-2010) e constitui-se em mais um avanço na informatização da relação entre o fisco e os contribuintes.”

O SPED teve início em 2007, com três grandes projetos: Escrituração Contábil Digital (ECD), Escrituração Fiscal Digital (EFD) e Nota Fiscal Eletrônica (NF-e). Representa uma iniciativa integrada das administrações tributárias nas três esferas governamentais: federal, estadual e municipal. O SPED tem como objetivos, entre outros: Promover a integração dos fiscos; Racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes; e tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários. Atualmente, o universo de atuação desse projeto são o CT-e, ECD – Escrituração Contábil Digital, ECF – Escrituração Contábil Fiscal, EFD ICMS E IPI, EFD Contribuições, EFD-Reinf, e-Financeira, e-Social, NF-e, NFS-e, MDF-e e a NFC-e.

Diante deste cenário, torna-se importante o uso de práticas de planejamento tributário na empresa e de revisões nos processos internos, visando a manutenção da saúde financeira e econômica dos contribuintes. Recolher corretamente os tributos e entender os impactos que estes causam no negócio da entidade deve ser uma preocupação sempre presente, desde antes do lançamento dos produtos ou da sua comercialização, até o momento da apuração e análise dos seus resultados financeiros e econômicos. Diante do exposto, Sagaz F., Sagaz C. (2007, p. 4) alerta que “a não observação da legislação tributária impactará diretamente na formação do custo de produção, podendo distorcer valores e dissimular os resultados dos respectivos produtos”. Desta forma, o tema do presente trabalho consiste em analisar os impactos tributários e econômicos diante a revisão do cálculo do conteúdo de importação, nas operações interestaduais, causados pela aplicação da Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de abril de 2012 (Resolução SF 13/2012), no cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), recolhido sob a modalidade de cobrança por substituição tributária. O estudo busca resposta à seguinte pergunta: qual o impacto no cálculo do ICMS devido por substituição tributária, após a revisão do conteúdo de importação de produtos que possuem a FCI – Ficha de Conteúdo de Importação, nas operações realizadas por uma indústria catarinense? No decorrer do artigo, adotar-se-á a sigla ICMS ST, para o ICMS recolhido por substituição tributária.

De acordo com o cenário acima apresentado, o presente trabalho tem como objetivo geral, identificar os impactos tributários e econômicos no cálculo do ICMS ST, após a revisão do conteúdo de importação de produtos industrializados que possuem em sua estrutura insumos importados, nas operações de uma indústria catarinense. Apresentam-se, a seguir, os objetivos específicos a serem alcançados:

O tema abordado decorre de situações praticadas no dia-a-dia, por meio de estudos e da ocupação no cargo de analista fiscal, com atividades relacionadas à Contabilidade Tributária, em uma indústria de produtos eletroeletrônicos, situada em Santa Catarina. Percebe-se que, a legislação tributária é dinâmica, o que exige dos profissionais atuantes na área tributária, uma atualização e interpretação constante.

A partir da alteração na legislação tributária, faz-se necessário entender e compreender os seus impactos, no negócio da empresa e dos seus clientes, tendo em vista que uma empresa não pode-se preocupar apenas com seu faturamento, e sim, deve zelar pelo seus clientes para que continuem ativos no mercado, ou seja, operando seus produtos, garantindo o giro do estoque. Trata-se de um ponto a ser avaliado pelos acionistas e gestores da empresa, para manter a competitividade no mercado, pois uma empresa sem clientes não mantém condições de sobrevivência.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo são abordados assuntos diretamente relacionados ao tema do presente estudo, tais como: a importação de mercadorias, o ICMS, a substituição tributária e a Resolução SF nº 13/2012.

### 2.1 Importação de mercadorias

A importação de mercadorias pode ser definida como a entrada no país importador, de produtos de procedência estrangeira. Diversos são os motivos que levam um país a importar mercadorias, como: indústria nacional pouco desenvolvida, a ponto de não atender a demanda por um determinado produto; produto estrangeiro mais atraente, em virtude do preço de compra no mercado interno mostrar-se superior ao produto importado ou, até mesmo, ausência de produto similar.

O governo federal também pode interferir na economia utilizando-se de políticas fiscais de incentivos à importação ou da criação de barreiras comerciais, quanto à entrada, no território nacional, de produtos de procedência estrangeira, com o objetivo de estimular o desenvolvimento da indústria local. Para isso, uma das alternativas é elevar a tributação, por meio de políticas de extrafiscalidade, utilizando-se de tributos que visam, não apenas a arrecadação, mas também, a regulação da economia, tais como, o Imposto de Importação (II) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

Sobre a diferença entre a fiscalidade e a extrafiscalidade na tributação, verifica-se o seguinte:

Considerando a tributação como ato ou efeito de tributar, ou ainda, como o conjunto dos tributos, podemos afirmar que: a) a tributação se diz fiscal enquanto objetiva retirar do patrimônio dos particulares os recursos pecuniários – ou transformáveis em pecúnia – destinados às necessidades públicas do Estado; b) tributação extrafiscal é o conceito que decorre do de tributação fiscal, levando a que entendamos extrafiscalidade como atividade financeira que o Estado desenvolve sem o fim precípua de obter recursos para seu erário, mas sim com vistas a ordenar a economia e as relações sociais, sendo, portanto, conceito que abarca, em sua amplitude, extensa gama de opções e que tem reflexos não somente econômicos e sociais, mas também políticos [...] (FALCÃO, 1981, p. 118).

Ao falar em importação de mercadorias, pode-se apresentar, também, qual o contexto de inserção da economia brasileira, atualmente, nas operações de comércio exterior: exportações, importações e saldo da balança comercial, que nada mais é do que um termo econômico, que visa demonstrar o volume de transações de comércio internacional de um país.

BALANÇA COMERCIAL BRASILEIRA											
VALORES MENSAIS											
Valores em US\$ FOB											
Mês	EXPORTAÇÃO (A)			IMPORTAÇÃO (B)			SALDO(A-B)		CORRENTE (A+B)		
	2017	2016	Var. %	2017	2016	Var. %	2017	2016	2017	2016	Var. %
Janeiro	14.908.251.428	11.237.669.013	32,7	12.198.368.887	10.322.637.679	18,2	2.709.882.541	915.031.334	27.106.620.315	21.560.306.692	25,7
Fevereiro	15.468.696.825	13.342.876.253	15,9	10.913.484.138	10.301.097.607	5,9	4.555.212.687	3.041.778.646	26.382.180.963	23.643.973.860	11,6
Março	20.075.019.666	15.991.809.841	25,5	12.938.613.816	11.560.717.619	11,9	7.136.405.850	4.431.092.222	33.013.633.482	27.552.527.460	19,8
Abril	17.679.947.062	15.371.763.216	15,0	10.716.095.764	10.509.741.662	2,0	6.963.851.298	4.862.021.554	28.396.042.826	25.881.504.878	9,7
Mai	19.790.167.242	17.568.725.446	12,6	12.130.637.294	11.136.159.386	8,9	7.659.529.948	6.432.566.060	31.920.804.536	28.704.884.832	11,2
Junho	19.780.010.695	16.738.066.984	18,2	12.592.752.334	12.769.486.773	-1,4	7.187.258.361	3.968.580.211	32.372.763.029	29.507.553.757	9,7
Julho	18.769.197.301	16.328.206.520	14,9	12.471.086.092	11.752.696.206	6,1	6.298.111.209	4.575.510.314	31.240.283.393	28.080.902.726	11,3

Figura 2 – Balança Comercial Brasileira

Fonte: Ministério da Indústria, Comércio, Exterior e Serviços (2017)

Quando um país possui um volume de exportações maior, em relação ao volume de importações, este possui um saldo de balança comercial favorável ou positivo. EM 2016, segundo o Ministério de Indústria, Comércio Exterior e Serviços a balança bateu recorde com superávit de US\$ 47,7 bilhões. Pode observa-se no quadro acima, que em 2017 também há grandes probabilidades de haver um superávit. Isso significa que o país produz e exporta mais riquezas do que importa. Mantendo-se um cenário econômico de importações em alta, há sempre a preocupação com a proteção, manutenção e desenvolvimento da indústria nacional, tendo em vista que, com baixos custos de importação, as empresas optam pela compra de bens de consumo, prontos para serem revendidos aos clientes, em detrimento da compra de bens de produção, visando a produção e a comercialização de produtos manufaturados no mercado interno e internacional.

A presença de produtos estrangeiros possui outro aspecto a mencionar, que é proporcionar o contato de consumidores e das indústrias nacionais com diferentes tecnologias ou técnicas de fabricação. Ou seja, diante de um cenário no qual os produtos nacionais ou importados possuem sua importância no todo, o ideal talvez seja a busca pelo equilíbrio, demonstrando assim, que a economia pode conviver em harmonia com uma gama de produtos variada, seja qual for a procedência.

Nas importações de mercadorias, observa-se a incidência dos tributos abaixo:

- Imposto de Importação (II);
- Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- Contribuição para o PIS/PASEP;
- Contribuição para a COFINS;
- Adicional de Frete para a Renovação da Marinha Mercante – AFRMM;
- CIDE-Combustíveis;
- Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS; Taxa de Utilização do Siscomex.

No decorrer do trabalho, outros aspectos pertinentes ao ICMS na importação de mercadorias e seus desdobramentos serão abordados.

## 2.2 Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)

O ICMS é um imposto cuja competência tributária é exercida pelos Estados e Distrito Federal, conforme estabelecido na Constituição Federal de 1988 (Constituição Federal de 1988, art. 155º, II). Considera-se como um imposto indireto, ou seja, aqueles que incidem sobre os bens de consumo ou serviços, diferentemente dos tributos diretos, que são os tributos que incidem sobre o patrimônio ou renda. São alguns exemplos de impostos indiretos o ICMS, o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e

o Imposto sobre Serviços (ISS). São exemplos de impostos diretos o Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), o Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana (IPTU) e o Imposto sobre Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA).

Para Gorges (2013, p.813), o ICMS “É “imposto indireto”, posto que admite a transferência do encargo, mediante o fenômeno da repercussão.” Ainda segundo Gorges (2013, p.813), “É “imposto real”, porque grava a circulação econômica de mercadorias, independentemente da capacidade contributiva.”

O ICMS segue a sistemática de cobrança não-cumulativa, ou seja, apropriam-se créditos nas entradas (exceto quando o aproveitamento de crédito é vedado pela legislação), sendo que, estes créditos podem ser utilizados para abater o montante do débito do imposto, calculado pela saída de mercadorias tributadas.

A Lei Complementar 87/96 dispõe de forma conceitual, quem são os contribuintes do imposto. Em seu artigo 4º, está estabelecido que contribuinte do ICMS é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

As alíquotas do ICMS, nas operações e prestações interestaduais, são definidas por meio de resolução do Senado Federal, enquanto as alíquotas internas são estabelecidas pela legislação de cada estado. Variam de acordo com o produto e de acordo com a sua essencialidade, podendo variar entre 4, 7, 12, 17 e até 25%, calculada sobre o montante da base de cálculo apurada na operação.

### 2.3 Substituição Tributária

A substituição tributária é uma modalidade de arrecadação do ICMS, que tem por objetivo antecipar o recolhimento do ICMS das operações subsequentes que ocorrer na operação, onde atribui ao destinatário das mercadorias ou ao remetente das mercadorias, a responsabilidade pelo recolhimento do montante do imposto devido em todas as suas etapas de circulação, atribuindo-lhe a condição de contribuinte substituto tributário. Gorges (2013, p. 1397), conceitua a substituição tributária:

Trata-se de forma de tributação, de previsão constitucional, que, ora atribui ao destinatário da mercadoria a responsabilidade pelo recolhimento do imposto na condição de substituto tributário (= substituição tributária de operações antecedentes), ora atribui ao remetente (= substituição tributária de operações subsequentes).

A substituição tributária é importante para o Estado, uma vez que torna mais eficiente a fiscalização do tributo e contribui no combate à sonegação. Atualmente, por exemplo, conforme Anexo III, do Regulamento do ICMS do Estado de Santa Catarina (RICMS/SC), aprovado pelo Decreto 2.870/01, há 30 (trinta) segmentos sujeitos ao recolhimento do ICMS ST.

A Lei Complementar 87/96 dispõe em seu artigo 6º, que os estados poderão atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS, assumindo a condição de substituto tributário.

Nas operações interestaduais, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, de mercadoria sujeita à substituição tributária, no estado de destino, pode ser atribuída ao remetente da mercadoria, na condição de substituto tributário, mediante a celebração de acordos entre os estados envolvidos na operação. Estes acordos são assinados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) e, em regra geral, recebem a denominação de convênio, quando assinado por todas as unidades da federação, e de protocolo, quando assinados apenas por algumas unidades federativas.

Visto que a substituição tributária não é uniforme entre os estados e que necessita de uma estrutura dentro da empresa para fazer as análises de forma que não gere ônus para contribuinte remetente e nem ao destinatário, desde 2015 o CONFAZ vem trabalhando para contribuir no sentido de identificar



se a mercadoria deve-se aplicar ao regime de substituição tributária. Diante do exposto, foi publicado o Convênio 92/2015 que 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 o encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, ou seja, hoje os Estados podem somente incluir o produto no regime de substituição tributária se o mesmo estiver relacionado no Convênio 52/2017, que revogou o Convênio citado anteriormente. Além dessa harmonização, foi criado o CEST (Código Especificador da Substituição Tributária) para facilitar o contribuinte no enquadramento da substituição tributária e aplicação da MVA (Margem de Valor Agregado).

Para o cálculo do ICMS ST, é preciso realizar um levantamento de dados acerca do produto envolvido na operação, tais como: se a mercadoria está sujeita ao recolhimento do ICMS ST no estado de destino (verificar descrição e classificação fiscal), se os estados possuem acordo assinado, qual a Margem de Valor Agregado (MVA) a ser aplicada naquela mercadoria, se há ou não algum benefício fiscal que reduza a base de cálculo ou a alíquota interna do produto, além do valor do ICMS devido na operação própria, que é aquela praticada pelo remetente da mercadoria.

Nas operações interestaduais deve ser verificada também a necessidade de ajustar a margem de valor agregado original, praticada nas operações internas, de modo que as compras de fora do estado não se tornem financeiramente mais viáveis, quando comparadas às compras internas, em função da carga tributária do ICMS.

#### **2.4 Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de Abril de 2012.**

A Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de Abril de 2012 (Resolução SF 13/2012), foi instituída com o intuito de acabar com a concessão de benefícios fiscais de estímulo às importações, de forma unilateral, pelos estados, estimulando suas economias e atraindo a instalação e investimentos de novas empresas, fenômeno conhecido popularmente como “Guerra dos Portos”. As discussões e negociações para colocar fim à “Guerra dos Portos” tiveram início em 2010, por meio do Projeto de Resolução do Senado Federal nº 72, do ano de 2010. Um dos principais argumentos eram os efeitos prejudiciais às economias dos outros estados e o efeito nocivo desta disputa, para a indústria nacional.

Entre as mudanças promovidas, foi unificada para 4% a alíquota do ICMS nas operações interestaduais, dos produtos de procedência estrangeira que, após importados, não sejam submetidos a qualquer processo de industrialização ou, mesmo depois de industrializados, resultem em um novo produto, com conteúdo de importação superior a 40%. Estas mudanças não se aplicam aos produtos abaixo, conforme artigo 1º, §4º e artigo 2º, da Resolução SF 13/2012):

- aos bens e mercadorias importados do exterior que não tenham similar nacional, conforme Resolução da Câmara de Comércio Exterior (CAMEX) nº 79, de 2012;
- aos bens produzidos em conformidade com os processos produtivos básicos de que tratam o Decreto-lei nº 288/1967 e as Leis nºs 8.248/1991, 8.387/1991, 10.176/2001 e 11.484/2007; e
- às operações que destinem gás natural importado do exterior a outros Estados.

Desde a sua aprovação pelo Senado, boa parte das normas relacionadas ao tema precisaram sofrer alterações, frente aos questionamentos e críticas das empresas, quanto à sua aplicação. Hoje, o tema ainda causa dúvidas aos contribuintes. Abaixo, segue a base legal, acerca das operações abrangidas pelas disposições da Resolução SF 13/2012:

- Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de Abril de 2012;
- Ato COTEPE nº 61/2012;
- Convênio ICMS nº 38, de 22 de Maio de 2013, com alterações promovidas pelo
- Convênio ICMS nº 88, de 26 de Julho de 2013;
- Convênio ICMS nº 123, de 7 de Novembro de 2012;
- Nota Técnica 2013/006;
- Resolução CAMEX nº 79, de 1 de Novembro de 2012; – Convênio S/Nº, de 15 de dezembro de 1970.

Nas demais operações, permanece o cenário anterior, ou seja, nas operações interestaduais não abrangidas à Resolução SF 13/2012, as alíquotas a serem praticadas devem obedecer a Resolução do Senado Federal nº 22, de 19 de maio de 1989, que determina a alíquota de 7% de ICMS para as mercadorias destinadas aos estados das regiões Norte, Nordeste e Centro Oeste, além do Estado do Espírito Santo. Para os estados das regiões Sul e Sudeste, com exceção do Estado do Espírito Santo o ICMS deve ser tributado a 12%. Não há alterações nas alíquotas internas e nas saídas para não contribuintes do ICMS.

Além da mudança na alíquota, foi alterado o Convênio S/Nº, de 15 de dezembro de 1970, para atualizar a tabela A, que trata da origem das mercadorias. Com essa alteração, também foi instituída uma nova obrigação acessória: a Ficha Conteúdo de Importação. Nesta declaração, o objetivo é disponibilizar aos Fiscos estaduais a lista de produtos com conteúdo de importação, além do percentual de conteúdo de importação.

Nas notas fiscais eletrônicas, os remetentes de mercadorias com conteúdo de importação, em operações interestaduais, devem informar no arquivo eletrônico da nota fiscal o número da FCI aos seus clientes, uma vez que esse número deve ser informado nas operações subsequentes. A FCI deve ser entregue mensalmente, sendo dispensada uma nova entrega enquanto a alteração no conteúdo de importação não implicar em mudança na alíquota interestadual, de acordo com o artigo 2º, do Convênio ICMS nº 38, de 2013.

Visto que houve a criação de novas origens a partir da Resolução do Senado Federal nº 13/2012, a tabela A foi atualizada e hoje observa-se que possuem 8 origens conforme RICMS/SC, Anexo 10, Seção I.

#### CÓDIGOS FISCAIS

##### Seção I

Código de Situação Tributária (CST)

(Ajuste SINIEF 03/94)

(Anexo 5, art. 25-B)

Tabela A – Origem da Mercadoria ou do Serviço (Ajustes SINIEF 20/12 e 15/13)

0 – Nacional, exceto as indicadas nos códigos 3, 4, 5 e 8;

1 – Estrangeira – importação direta, exceto a indicada no código 6;

2 – Estrangeira – adquirida no mercado interno, exceto a indicada no código 7;

3 – Nacional, mercadoria ou bem com conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento) e inferior ou igual a 70% (setenta por cento);

4 – Nacional, cuja produção tenha sido feita em conformidade com os processos produtivos básicos de que tratam o Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, a Lei federal nº 8.248, de 23 de outubro de 1991, a Lei federal nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, a Lei federal nº 10.176, de 11 de janeiro de 2001 e a Lei federal nº 11.484, de 31 de maio de 2007;

5 – Nacional, mercadoria ou bem com conteúdo de importação inferior ou igual a 40% (quarenta por cento);

6 – Estrangeira – importação direta, sem similar nacional, constante em lista de resolução do Conselho de Ministros da Câmara de Comércio Exterior (CAMEX);

7 – Estrangeira – adquirida no mercado interno, sem similar nacional, constante em lista de resolução do CAMEX.

8 – Nacional, mercadoria ou bem com Conteúdo de Importação superior a 70% (setenta por cento).

Observa-se na tabela acima, que para fins do preenchimento da FCI (Ficha de Conteúdo de Importação) o produto que possuir a origem 3, 5 ou 8 devem ser calculados e realizados o envio do conteúdo de importação. Considera-se para aplicação da alíquota do ICMS interestadual que as origens 0, 4, 5, 6 e 7 deve-se aplicar 7% ou 12%, já as origens 1, 2, 3 e 8 aplicam-se a alíquota de 4% nas operações interestaduais.

### 3. METODOLOGIA

O presente artigo será elaborado por meio de pesquisa exploratória. Pela sua natureza, tal pesquisa visa aprofundar os conhecimentos da realidade sobre o tema proposto. Segundo Duarte (2013):

Como o próprio nome indica, a pesquisa exploratória permite uma maior familiaridade entre o pesquisador e o tema pesquisado, visto que este ainda é pouco conhecido, pouco explorado. Nesse sentido, caso o problema proposto não apresente aspectos que permitam a visualização dos procedimentos a serem adotados, será necessário que o pesquisador inicie um processo de sondagem, com vistas a aprimorar ideias, descobrir intuições e, posteriormente, construir hipóteses.

O procedimento técnico a ser utilizado será do tipo estudo de caso. Para Yin (2005, p.20) “como estratégia de pesquisa, utiliza-se o estudo de caso em muitas situações, para contribuir com o conhecimento que temos dos fenômenos individuais, organizacionais, sociais, políticos e de grupo, além de outros fenômenos relacionados”.

Diante do exposto acima, o estudo de caso será desenvolvido, simulando, por meio de dados hipotéticos, em operações de uma indústria de produtos eletrônicos, localizada no Estado de Santa Catarina. Pretende-se, a partir desses dados extraídos, realizar uma abordagem quantitativa e qualitativa do problema, mediante o uso de quadros e da análise dos conteúdos, neles demonstrados.

### 4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo, busca-se apresentar os dados utilizados para o estudo proposto. Demonstrar-se-á a operação realizada com um produto produzido por uma indústria catarinense, aplicando a revisão da FCI após primeiro cálculo realizado assim que a Resolução SF 13/12 entrou em vigor, enfatizando os impactos no custo do vendedor (indústria) e do comprador (cliente).

#### 4.1. Alteração do percentual do Conteúdo de Importação (FCI).

Para revisão do conteúdo de importação do produto que já estava enquadrado na regra vigente da Resolução SF 13/12, foi necessário realizar um novo cálculo diante a estrutura do produto A2017 cujo a NCM é 8517.18.91. Desta forma, para este cálculo deve-se ser considerados as seguintes condições:

- Produto possuir ficha cadastral
- A estrutura deste produto deve estar devidamente cadastrada no sistema com seus respectivos dados (valor dos insumos, origem da compra e preço de saída do produto)
- Analisar os insumos e verificar se todos esses importados não se enquadram na Resolução CAMEX.
- Avaliar junto com o gestor de projetos alternativas de adquirir tal insumo no mercado nacional.

Diante das condições utilizadas para tal revisão, foi calculado o novo conteúdo de importação e feito análises necessárias para o estudo. Demonstra abaixo a estrutura do produto e o cálculo do conteúdo de importação.



Item	Descrição	Origem	Parc Import	Total Saída
<b>A2017</b>	<b>PRODUTO A2017</b>	<b>3</b>	<b>31,16</b>	<b>69,01</b>
A1	Insumo Importado A1	1	0,06	0
A2	Insumo Importado A2	1	2,08	0
A3	Insumo Importado A3	1	0,27	0
A4	Insumo Importado A4	1	0,08	0
A5	Insumo Importado A5	1	0,32	0
A6	Insumo Importado A6	1	0,53	0
A7	Insumo Importado A7	1	0,08	0
A8	Insumo Importado A8	1	0,06	0
A9	Insumo Importado A9	1	0,04	0
A10	Insumo Importado A10	1	0,06	0
A11	Insumo Importado A11	1	0,02	0
A12	Insumo Importado A12	1	0,02	0
A13	Insumo Importado A13	1	0,06	0
A14	Insumo Importado A14	2	0,22	0
A15	Insumo Importado A15	1	2,66	0
A16	Insumo Importado A16	1	0,38	0
A17	Insumo Importado A17	1	23,90	0
A18	Insumo Importado A18	1	0,32	0
<b>Conteúdo de Importação (Parcela Importada / Total Saída) = 45,16%</b>				

Figura 3 – Cálculo do CI Antes da Revisão

Fonte: Elaboração Própria

Observando-se o quadro acima, pode-se perceber que de acordo com a estrutura do produto A2017 em 2013 foi calculado o conteúdo de importação de 45,16%. Desta forma, de acordo com Convênio do ICMS nº 38/2013, quando o CI for superior a 40% e inferior a 70% o produto deve ser considerado 50% nacional e 50% importado, ou seja, para fins de aplicação da alíquota do ICMS esse produto é enquadrado como importado, aplicando origem 3 e alíquota de 4% interestadual.

No quadro abaixo demonstra-se a nova estrutura do produto A2017 após revisão dos insumos importados utilizado para industrialização deste produto.

Item	Descrição	Origem	Parc Import	Total Saída
<b>A2017</b>	<b>PRODUTO A2017</b>	<b>5</b>	<b>26041</b>	<b>69,01</b>
A1	Insumo Importado A1	1	0,06	0
A2	Insumo Importado A2	-	0,00	0
A3	Insumo Importado A3	1	0,27	0
A4	Insumo Importado A4	1	0,08	0
A5	Insumo Importado A5	1	0,32	0
A6	Insumo Importado A6	1	0,53	0
A7	Insumo Importado A7	1	0,08	0
A8	Insumo Importado A8	1	0,06	0
A9	Insumo Importado A9	1	0,04	0
A10	Insumo Importado A10	1	0,06	0
A11	Insumo Importado A11	1	0,02	0
A12	Insumo Importado A12	-	0,00	0
A13	Insumo Importado A13	1	0,06	0
A14	Insumo Importado A14	2	0,22	0
A15	Insumo Importado A15	-	0,00	0
A16	Insumo Importado A16	1	0,38	0
A17	Insumo Importado A17	1	23,90	0
A18	Insumo Importado A18	1	0,32	0
<b>Conteúdo de Importação (Parcela Importada / Total Saída) = 45,16%</b>				

Figura 4 – Cálculo do CI após Revisão

Fonte: Elaboração Própria

Observando-se o quadro acima, pode-se perceber que de acordo com a estrutura do produto A2017 após revisão foi calculado o conteúdo de importação de 38,27%. Desta forma, de acordo com Convênio do ICMS nº 38/2013, quando o CI for inferior a 40% considera-se como produto nacional, ou seja, para fins de aplicação da alíquota do ICMS esse produto é enquadrado como nacional, aplicando origem 5 e alíquota de 7% ou 12% interestadual, dependendo do estado de origem e de destino do produto.

Analizando o quadro acima, identifica-se que dois insumos estão destacados em vermelho, esses referem-se a análise realizada nos insumos, no qual foram identificados que estão relacionados na lista de mercadorias sem similar nacional, disponibilizado pela Resolução CAMEX nº 79/2012. Desta forma, de acordo com o Convênio do ICMS nº 38/2013, para fins do cálculo do conteúdo de importação, desconsidera-se bens e mercadorias importados do exterior que não tenham similar nacional, definidos em lista editada pelo Conselho de Ministros da Câmara de Comércio Exterior – CAMEX – para os fins da Resolução do Senado Federal nº 13/2012.

Após exclusão dos insumos importados A12 e A15 conforme citado acima, foi verificado que ainda o Conteúdo de Importação estava maior que 40%, assim não alterando a origem e alíquota do ICMS. Deste modo, dentre os demais insumos importados identificou-se que o insumo A2 é possível adquiri-lo no mercado interno (mercadoria nacional) com intuito de diminuir a parcela importada do produto A2017 e por consequência alterar sua tributação. No presente momento, verificou-se que o

custo de adquirir o insumo A2 nacional o custo seria um pouco menor que o importado. Quanto a aplicação do ICMS próprio seria maior, no entanto, o impacto seria menor do que manter-se com o parcela importada maior que 40%.

Diante da nova estrutura do produto A2017 para fins do cálculo do conteúdo de importação e preenchimento da FCI, foi analisado os impactos tributários em relação ao ICMS cobrado pela modalidade de substituição tributária, o ICMS-ST, considerando uma operação entre contribuintes cujo a origem da operação seja Santa Catarina e o destino São Paulo.

	Antes da Revisão	Após Revisão
MVA Original (MVA OR)	50%	50%
Alíquota Interna ICMS (intra)	18%	18%
Alíquota Interestadual ICMS (inter)	4%	12%
Fórmula MVA Ajusta	$\frac{(1+MVA OR)*(1-ICMS Inter) - 1}{(1-ICMS intra)}$	$\frac{(1+MVA OR)*(1-ICMS Inter) - 1}{(1-ICMS intra)}$
MVA Ajustada	75,61%	60,98%

Figura 5 – Cálculo da MVA Ajustada

Fonte: Elaboração Própria

Observando-se o quadro acima, pode-se perceber uma diferença, a menor, de 14,63%, em relação à MVA ajustada, calculada a partir da alíquota interestadual de 12%.

No quadro abaixo, demonstra-se um comparativo do cenário anterior e posterior à mudança do conteúdo de importação e por consequência da origem e na alíquota do ICMS interestadual. Busca-se evidenciar no primeiro quadro abaixo o impacto no valor total da nota fiscal de venda do produto A2017.

#### Antes da revisão

##### Cálculo do Imposto - NF

BASE DE CÁLCULO DO ICMS 69,01	VALOR DO ICMS 2,76	BASE DE CÁLCULO DO ICMS-ST 133,31	VALOR DO ICMS-ST 21,23	VALOR DA MERCADORIA 69,01
VALOR DO FRETE 00,00	VALOR DO SEGURO 00,00	OUTRAS DESP, ACESSÓRIAS 0,00	VALOR DO IPI 6,90	VALOR TOTAL DA NF 97,14

#### Após Revisão

##### Cálculo do Imposto - NF

BASE DE CÁLCULO DO ICMS 69,01	VALOR DO ICMS 2,76	BASE DE CÁLCULO DO ICMS-ST 122,20	VALOR DO ICMS-ST 13,72	VALOR DA MERCADORIA 69,01
VALOR DO FRETE 00,00	VALOR DO SEGURO 00,00	OUTRAS DESP, ACESSÓRIAS 0,00	VALOR DO IPI 6,90	VALOR TOTAL DA NF 89,63

Figura 6 – Cálculo da Nota Fiscal

Fonte: Elaboração Própria

Analisando-se o quadro acima, percebe-se que mantendo o mesmo valor do preço da mercadoria, essa alteração impacta diretamente no custo do cliente, pois visto que os impostos IPI e ICMS-ST que são chamados tributos por fora, onde não integram ao valor da mercadoria como por exemplo o ICMS, são custos para o adquirente deste produto, ou seja, integra ao custo do cliente.

No quadro abaixo, demonstra-se um comparativo em relação a DRE (Demonstração do Resultado do Exercício) do produto A2017 a partir da revisão realizada e alteração tributária.

DRE	Antes da Revisão	Após Revisão
<b>Receita Bruta</b>	<b>97,14</b>	<b>89,63</b>
IPI	6,90	6,90
ICMS-ST	21,23	13,72
<b>Receita Líquida</b>	<b>69,01</b>	<b>69,01</b>
ICMS	2,76	8,28
PIS/COFINS	6,38	6,38
Custo (CPV)	46,22	40,70
Desp. ADM	6,90	6,90
<b>Lucro Antes do IR/CSLL</b>	<b>6,75</b>	<b>6,75</b>
IR/CSLL	2,29	2,29
<b>Lucro Líquido</b>	<b>4,46</b>	<b>4,46</b>

Figura 7 – DRE do Produto A2017

Fonte: Elaboração Própria

Observando-se o quadro acima, identifica-se que com a alteração da origem e alíquota do ICMS interestadual, não houve impacto no lucro líquido da Indústria, mesmo aplicando o ICMS de 12% no valor da mercadoria, entretanto, visto que ao adquirir no mercado interno o custo ficou menor, com isso, não havendo a necessidade de ajustar o valor da mercadoria. Desta forma, verifica-se que o impacto maior é no custo para o cliente, através do valor do ICMS-ST ser menor por conta do ajuste da MVA conforme demonstrado na Figura 5.

#### 4.2 Análises dos resultados

constatou-se que, após esta revisão, a empresa, ao comercializar produtos que possuem a ficha de conteúdo de importação (FCI), passou a ter o poder de decidir sobre a manutenção de sua estrutura de insumos importados e nacionais. Observou-se que a margem do lucro líquido da empresa em relação a este produto do presente estudo não alterou, entretanto, o impacto é perceptível no valor total da operação, que consequentemente, afeta o custo do adquirente da mercadoria, ou seja, o custo do cliente.

Considera-se também para o presente estudo, que a empresa ter a oportunidade de escolha sobre análise realizada, visto que o objetivo seja aumentar sua margem do lucro líquido, é possível manter o valor total da operação, sendo assim, não afetando o custo de cliente, mas sim o margem da empresa remetente. Contudo, a empresa visando ter um giro no estoque e tonar o produto A2017 mais competitivo no mercado, optou-se por manter margem e reduzir o custo do cliente.

## 5. CONCLUSÕES

Por meio do presente estudo, foi possível atingir os objetivos propostos, ao observar na revisão a oportunidade de analisar os insumos relacionados a lista da CAMEX e também a possibilidade de adquirir insumo no mercado nacional, reduzindo assim a parcela importada do produto A2017. Já, com relação ao ICMS ST, houve sim, redução de carga tributária, uma vez que, a MVA Ajustada foi reduzida pelo aumento da alíquota do ICMS Interestadual.

Diante dos resultados obtidos, foi possível atingir o objetivo geral do presente estudo, no qual identificou-se os impactos tributários e econômicos no cálculo do ICMS ST, após a revisão do conteúdo

de importação do produto A2017 que possui em sua estrutura insumos importados, conforme apresentado nas tabelas da seção 4.1 deste artigo. Observa-se também que os objetivos específicos foram alcançados mediante a ação tomada após identificar os impactos tributários da revisão realizada. Esta ação identifica-se no objetivo específico por meio da preocupação com a cadeia de comercialização desta operação, sendo a empresa remetente buscando de forma legal reduzir seus custos e principalmente de seu cliente, garantindo assim competitividade no mercado e giro no estoque, de acordo com os resultados apresentado na seção 4.1, tabelas 6 e 7.

Em estudos futuros, sugere-se que sejam abordados, com maior ênfase, outros efeitos causados pela mudança na tributação dos produtos que possuem a ficha de conteúdo de importação, antes não atentados em relação seus impactos tributários e econômicos. Atuar de forma mais estratégica para empresa e seu cliente. É pertinente, da mesma forma, que sejam apresentados dados estatísticos que comprovem que o objetivo da Resolução SF 13/2012, de acabar com a “Guerra dos Portos”, de fato, tenha sido obtido com tal mudança.

Um dos principais fatores limitadores para elaboração do presente trabalho está relacionado ao fato de que a Resolução SF 13/2012 é pouco explorada. Dentre as bases acadêmicas, foram encontrados poucos trabalhos relacionados a esta legislação, entretanto, focando no impacto tributário anterior e posterior a vigência desta Resolução. O presente estudo teve como foco a revisão do que foi aplicado após a Resolução SF 13/2012. Poucos são os materiais técnicos que tratam sobre o tema e aqueles que tratam, o fazem de forma bastante superficial, focando na alíquota interestadual de 4% e não nos demais impactos como por exemplo a estrutura da FCI.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Promulgada em 05 de outubro de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaoconsolidado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaoconsolidado.htm)>. Acesso em: 24 de abril de 2017.

BRASIL. **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). Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm)>. Acesso em: 24 de abril de 2017.

BRASIL. **Resolução 13 de 26 de abril de 2012**. Estabelece alíquotas do Imposto sobre

CONFAZ. **Convênio ICMS nº 38, de 22 de maio de 2013**. Dispõe sobre procedimentos a serem observados na aplicação da tributação pelo ICMS prevista na Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de abril de 2012, e autoriza a remissão de crédito tributário na hipótese em que especifica. Disponível em: <https://www1.fazenda.gov.br/confaz/>. Acesso em: 01 de maio de 2017.

CONFAZ. **Convênio ICMS nº 52, de 07 de abril de 2017**. Dispõe sobre as normas gerais a serem aplicadas aos regimes de substituição tributária e de antecipação do ICMS com encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, instituídos por convênios ou protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal. Disponível em: <https://www1.fazenda.gov.br/confaz/>. Acesso em: 20 de agosto de 2017.

DUARTE, Vânia Maria do Nascimento. **Pesquisas: Exploratória, Descritiva e Explicativa**. Disponível em: <<http://monografias.brasilecola.com/regras-abnt/pesquisas-exploratoriadescritiva-explicativa.htm>>. Acesso em: 14 de junho de 2017.

FALCÃO, Raimundo Bezerra. **Tributação e mudança social**. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

GORGES, Almir José. **Dicionário do ICMS-SC: o ICMS de A a Z**. 14.ed. Blumenau: Nova Letra, 2013.

Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior. Disponível em: <https://www1.fazenda.gov.br/confaz/>. Acesso em: 24 de abril de 2017.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/apresentacao.htm>>. Acesso em: 15 de junho de 2017.

SAGAZ, Fernando Rodrigo; SAGAZ, Carla Amarillo. **A participação da controladoria na gestão estratégica da tributação reduzindo os custos das importações**. In: XIV Congresso Brasileiro de Custos – João Pessoa – PB – Brasil. De 05 de dezembro a 07 de dezembro de 2007.

SANTACATARINA. **Regulamento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação**. Disponível em <<http://legislacao.sef.sc.gov.br/>>. Acesso em: 15 de junho de 2017 e 20 de agosto de 2017.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 3.ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.