

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Atuária
Departamento de Ciências Contábeis
Curso de Ciências Contábeis

ALINE FEITOSA DOS SANTOS

**SISTEMA DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS NAS EMPRESAS
INDUSTRIAIS**

São Paulo
Dezembro 2018

Aline Feitosa dos Santos

**SISTEMA DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS NAS EMPRESAS
INDUSTRIAIS**

Trabalho apresentado como exigência parcial para
obtenção do certificado de conclusão do curso de
Graduação em Ciências Contábeis da PUC/SP –
Pontifícia Universidade Católica de São Paulo.

Orientador: Carlos Hideo Arima

São Paulo

Dezembro de 2018

Dedicatória

Aos meus pais, Claudio Neves dos Santos e Rosimeire Gonçalves Feitosa dos Santos, que jamais deixaram de incentivar, por menor que fosse a contribuição, e que sempre me apoiaram.

Agradecimentos

A realização deste trabalho só foi possível graças à colaboração direta ou indireta de muitas pessoas. Manifesto minha gratidão a todas elas e de forma particular:

Ao meu orientador Carlos Hideo Arima, pelo compromisso e orientação.

A todos os professores Curso de Ciências Contábeis, em particular as professoras Dilene Fabretti e Denise Fabretti - pelo envolvimento e amizade.

Aos funcionários PUCSP pela dedicação e compromisso.

Aos meus familiares, Claudio Neves dos Santos, Rosimere Goncalves Feitosa dos Santos, Daniel Feitosa dos Santos e ao Lucas Rogério Dias, pelo apoio e incentivo.

As amigadas que realizei dentro do meio acadêmico nestes quatro anos e, que levarei comigo para vida.

Epígrafe

Só é lutador quem sabe lutar consigo mesmo.

Carlos Drummond de Andrade (1902-1987).

RESUMO

Um dos impostos mais pagos pelo Brasileiro é o ICMS (Imposto Sobre Circulação de Mercadoria e Prestação de Serviços) imposto variável, de competência estadual, é o tributo apresentado ao longo desta pesquisa, conjuntamente, o seu sistema de aproveitamento crédito. A pesquisa tem como objetivo apresentar as diversas formas que a empresa detém para compensar o imposto, como resultado visando proporcionar uma economia tributaria para a empresa, falando-se especificamente no resultado de pesquisa, centralizando somente no credito de energia elétrica, apresentando como a empresa pode compensar este imposto e reduzindo o valor do imposto a ser pago ao Estado. A metodologia utilizada para o desenvolvimento desta pesquisa foi documental, bibliográfica e a grande parte das informações apresentadas foram extraídas da Lei Complementar nº 87/96, Lei Complementar nº 102/20.

Palavras-chave: Contabilidade, Economia, Estadual, Imposto, Tributo, ICMS, Aproveitamento de Crédito, Energia Elétrica.

ABSTRAT

One of the taxes most paid by the Brazilian is the ICMS (Tax on Circulation of Merchandise and Provision of Services) variable tax, state jurisdiction, is the tribute presented throughout this research, jointly, its credit utilization system. The research aims to present the various ways that the company holds to offset the tax, as a result of providing a tax savings for the company, specifically speaking in the search result, centralizing only the electric power credit, presenting as the company can offset this tax and reduce the amount of tax to be paid to the State. The methodology used for the development of this research was documentary, bibliographical and most of the information presented was extracted from Complementary Law no. 87/96, Supplementary Law no. 102/20.

Key-word: Accounting, Economics, State, Tax, Tax, ICMS, Credit Utilization, Electric Energy.

Relação de Siglas e Abreviaturas

CF	Constituição Federal
CIAP	Controle de Crédito do Ativo Permanente
CTN	Código Tributário Nacional
ICMS	Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços
LC	Lei Complementar
RFB	Receita Federal do Brasil
RICMS	Regulamento do Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços

Lista de Quadros

Quadro 1 – Compra de Mercadoria.....	46
Quadro 2 - Venda de Mercadoria.....	47
Quadro 3 – Contabilização para Apuração.....	48
Quadro 4 – Apuração de ICMS.....	48
Quadro 5 – Nota Fiscal de Energia Elétrica.....	49
Quadro 6 – Consumo de Energia.....	49
Quadro 7 – Aproveitamento do Crédito.....	50

Lista de Tabelas

Tabela 1 – Operações e Permissões de Crédito.....	33
---	----

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	12
APRESENTAÇÃO DO TEMA.....	12
IDENTIFICAÇÃO DO PROBLEMA	12
OBJETIVOS GERAIS	13
OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	13
JUSTIFICATIVA	13
METODOLOGIA	14
ESTRUTURA DA MONOGRAFIA	14
1. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	15
1.1 ICMS (IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS)	15
1.2 CARACTERÍSTICAS GERAIS DO ICMS	19
1.3 INCIDÊNCIA.....	21
1.4 NÃO INCIDÊNCIA	22
1.5 BASE DE CÁLCULO.....	24
1.6 ALÍQUOTA	26
1.7 CASOS EM QUE O PAGAMENTO DO ICMS NÃO É EXIGÍVEL	27
1.8 DIREITO AO CRÉDITO	31
1.9 UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO	32
1.10 PERMISSÃO DE UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO	33
1.11 TIPOS DE CRÉDITOS.....	34
1.11.1 CRÉDITO EXTEMPORÂNEO	34
1.11.2 ENTRADAS SIMBÓLICAS	35
1.12 CRÉDITOS RELATIVOS AO ATIVO PERMANENTE, COMUNICAÇÃO E ENERGIA ELÉTRICA.....	35
1.12.1 ATIVO PERMANENTE	35
1.13.2 SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO	36
1.12.3 ENERGIA ELÉTRICA.....	37
1.13 VEDAÇÃO DO CRÉDITO.....	37
1.13.1 MATERIAL DE USO E CONSUMO.....	38
1.14 MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS.....	38
1.15 UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO COMO MOEDA	39
1.16 CRÉDITO FINANCEIRO	40
2. METODOLOGIA	42
2.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA	42
2.2 COLETA DE DADOS.....	43
2.3 ANÁLISE DE DADOS.....	43
3. ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	45
3.1 SIMULAÇÃO	45
3.2 ANÁLISE CONCLUSIVA DO CONTEÚDO DA PESQUISA	51
CONCLUSÃO.....	52
REFERÊNCIAS.....	53

INTRODUÇÃO

Esse capítulo visa apresentar o campo de abrangência do projeto de monografia, seus objetivos gerais e específicos que se pretende alcançar com o trabalho e apresentar sua justificativa.

Apresentação do tema

O ICMS é um imposto estadual o qual incide sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

O imposto está previsto na Constituição Federal de 1988 no Artigo 155, e em 1996 com a publicação da Lei Kandir, a União repassou aos estados a competência de instituir a cobrança do tributo.

E por conta desta lei, cada Unidade Federativa tem suas regras quanto ao recolhimento do ICMS, assim como as alíquotas incidentes, em São Paulo a porcentagem da alíquota que incide sobre o valor da mercadoria é de dezoito por cento (18%), essa alíquota varia entre os estados.

Com relação ao aproveitamento de crédito desse imposto, existem diversas formas para se compensar, tais como, energia elétrica, ativo imobilizado, serviço de comunicação, material de uso e consumo entre outros.

Identificação do problema

Observando os aspectos e características do ICMS (Imposto Sobre Circulação de Mercadoria e Prestação de Serviços), pode-se questionar então, como a empresa pode aproveitar os créditos provenientes do ICMS e quais as maneiras para a utilização desse aproveitamento?

Objetivos Gerais

A presente pesquisa tem como seus objetivos principais, caracterizar o ICMS (Imposto Sobre Circulação de Mercadoria e Prestação de Serviços) e o seus aspectos, apresentando como o crédito pode ser especificamente aproveitado no âmbito fiscal.

Objetivos específicos

- a) Caracterizar o ICMS, sua incidência, não incidência, base de cálculo, e alíquota;
- b) Caracterizar o direito ao crédito;
- c) Caracterizar o aproveitamento de crédito de ICMS, e as diversas formas de compensações;

Justificativa

A pesquisa baseia-se em caracterizar o ICMS (Imposto Sobre Circulação de Mercadoria e Prestação de Serviços), de competência estadual, sem dúvida o tributo que mais incide sobre as mercadorias, serviços e importação. O fato gerador deste tributo é a própria circulação. Além da tributação, o contribuinte do setor industrial, tem o direito à compensação deste imposto, exceto para empresas cujo seu regime, seja Simples Nacional. Dentre os tipos de créditos apontados, destaca-se a energia elétrica, que será utilizada para análise de resultado.

O sistema de aproveitamento do imposto, dependendo do tipo de crédito abordado, a empresa pode utilizar para equalizar seus custos, como por exemplo a energia elétrica, utilizada na fabricação dos produtos.

Desta forma o presente trabalho torna-se uma ferramenta que colabora para o acervo bibliográfico e para o profissional da área tributária que busca

informações referentes ao ICMS e seu Sistema de Compensação, trazendo as informações de instruções normativas e obrigações legais.

Metodologia

Trata-se de uma pesquisa bibliográfica qualitativa que consiste na reunião de informações e dados que irá fundamentar o assunto abordado. As técnicas para obtenção dos dados será: documental e bibliográfica. Por meio, da identificação de informações e fatos que fundamentem o ICMS e o seu respectivo sistema de aproveitamento de crédito.

Estrutura da monografia

O primeiro capítulo aborda o contexto do ICMS, o direito ao crédito e, as formas que as empresas podem-se aproveitar esse crédito, apresentando o desenvolvimento e funcionamento, o segundo capítulo apresentará detalhadamente a metodologia utilizada para a realização desta pesquisa, no terceiro capítulo, foi adotado para a análise de simulação da contabilização da operação no âmbito empresarial, visando apresentar como o crédito pode ser aproveitado, com relação ao ICMS proveniente da energia elétrica.

1. Fundamentação Teórica

O presente capítulo pretende apresentar um breve resumo referente o ICMS e o seu sistema de Aproveitamento de Crédito de ICMS.

1.1 ICMS (Imposto Sobre Circulação de Mercadoria e Prestação de Serviços)

O ICMS (Imposto Sobre Circulação de Mercadoria e Prestação de Serviços), identificado como uma sigla é de competência dos estados e do Distrito Federal, onde estabelecem a porcentagem cobrada em suas regiões de atuação. Segundo o site da Secretaria da Fazenda:

“Esse imposto pode ser seletivo. Na maior parte dos casos o ICMS, que é embutido no preço, corresponde ao percentual de 18%. Entretanto, para certos alimentos básicos, como arroz e feijão, o ICMS cobrado é de 7%. Já no caso de produtos considerados supérfluos, como, por exemplo, cigarros, cosméticos e perfumes, cobra-se o percentual de 25%.”

O fato gerador com relação ao ICMS se dá pela circulação da mercadoria, onde o bem ou mercadoria passa para o comprador, ou seja, o imposto só é cobrado quando a mercadoria é vendida ou o serviço é prestado para o consumidor. Segundo o site da Secretaria da Fazenda:

“O ICMS é um imposto não cumulativo, compensando-se o valor devido em cada operação ou prestação com o montante cobrado anteriormente. Em cada etapa da circulação de mercadorias e em toda prestação de serviço sujeita ao ICMS deve haver emissão da nota fiscal ou cupom fiscal. Esses documentos serão escriturados nos

livros fiscais para que o imposto possa ser calculado pelo contribuinte e arrecadado pelo Estado.”

Para FABRETTI (2015; p.259) o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) é um tributo estadual que incide sobre companhias que praticam atividade industrial, de revenda de mercadorias ou comercialização de serviços ou produtos, de importação, de transporte intermunicipal ou interestadual e de distribuição de energia elétrica ou serviços de comunicação. Os percentuais desse tributo variam dependendo da operação realizada empresa e da sua localização. Essa alíquota é aplicada sobre o valor acrescentado ao produto ou serviço comercializado.

Neste caso, o foco principal será sobre São Paulo, onde sua alíquota é de 18%, mas devem-se abordar os outros estados falando-se de suas alíquotas, pois se diferenciam. Segundo o site da Secretaria da Fazenda:

“Para o Estado de São Paulo, o ICMS é a maior fonte de recursos financeiros e, para que o governo possa atender adequadamente às necessidades da população, é importante que o cidadão exija sempre a nota fiscal ou o cupom fiscal e que esteja atento para defender o uso adequado dos recursos públicos.”

O crédito fiscal, sujeitando-se ao princípio da não-cumulatividade, constitui-se em compensar o imposto devido pelas operações ou prestações de saídas de mercadorias ou serviços relativos a fatos geradores deste imposto. Segundo art. 59 do Decreto nº 45.490 do RICMS-SP:

Artigo 59 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação ou prestação com o anteriormente cobrado por este ou outro Estado, relativamente à mercadoria entrada ou à prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco (Lei 6.374/89, art. 36, com alteração da Lei 9.359/96).

§ 1º - Para efeito deste artigo, considera-se:

- 1 - imposto devido, o resultante da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo de cada operação ou prestação sujeita à cobrança do tributo;
- 2 - imposto anteriormente cobrado, a importância calculada nos termos do item precedente e destacada em documento fiscal hábil;
- 3 - documento fiscal hábil, o que atenda a todas as exigências da legislação pertinente, seja emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco e esteja acompanhado, quando exigido, de comprovante do recolhimento do imposto;
- 4 - situação regular perante o fisco, a do contribuinte que, à data da operação ou prestação, esteja inscrito na repartição fiscal competente, se encontre em atividade no local indicado e possibilite a comprovação da autenticidade dos demais dados cadastrais apontados ao fisco.

A utilização deste crédito é destinada para alguns fins segundo a Lei Complementar 87/96 (LEI KANDIR):

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

II - Para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

§ 4º Deliberação dos Estados, na forma do art. 28, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.

O sujeito passivo, segundo Lei Complementar 87/96:

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

II - for integrada ou consumida em processo de industrialização, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto;

III - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento;

IV - vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se.

Considera-se então, o direito ao crédito tributário do imposto segundo a Lei Complementar 87/96:

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.

Contudo, no decorrer da pesquisa apresentada, serão exibidas as maneiras que existem para as empresas compensarem esse crédito tributário, do ICMS, imposto estadual que incide sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte

interestadual e intermunicipal e de comunicação, com base na Lei complementar nº 87/96.

1.2 Características Gerais do ICMS

- **Imposto de competência estadual** – O ICMS é um imposto estadual, logo compete particularmente aos Estados e ao Distrito Federal e a sua instituição (CF, art. 155, 1, b, atual II) e excepcionalmente, à União, com vistas aos Territórios federais.
- **Imposto Indireto** - É o imposto que incide sobre o produto e não sobre a renda. Ou seja:

“O imposto indireto seria aquele em que ônus financeiro do tributo e transferido ao consumidor final, por meio do fenômeno da repercussão econômica.” HARADA (2006; p.307):

O ICMS é um imposto indireto, portanto, tem em princípio, como contribuinte de fato, o consumidor final da mercadoria e como contribuinte de direito, o comerciante, o industrial, o produtor.

- **Imposto proporcional:** Embora disponha de várias alíquotas, o sistema de proporcionalidade foi constituído pelo ICMS. A Constituição Federal de 1988 estabeleceu que o ICMS poderá ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e serviços de acordo com o art. 155, § 2º, inc.III, facultando assim, o seu uso com função extrafiscal.

Como a alíquota do ICMS deve ser seletiva em face da essencialidade do produto ou serviço, este princípio garantirá que a alíquota aumente ou diminua de acordo com a natureza do produto ou serviço, observando se estes são supérfluos ou essenciais.

No que se refere a questão dos produtos essenciais, (COELHO, p.344, 2001), explica que “Assim um automóvel, em si, não é um bem supérfluo,

embora um Mercedes possa sê-lo. Do mesmo modo, feijão é gênero de primeira necessidade, e caviar é supérfluo.”

Deste modo, cada alíquota será aplicada de acordo com a essencialidade que é estabelecida.

- **Não cumulatividade:** Uma das características mais relevantes do ICMS é a não-cumulatividade, e está ligado diretamente com A Lei Complementar 87/96, mas conhecida como Lei Kandir.

“Art. 19 – O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.”

MONTOTO (2011; pp.356-361) coloca o ICMS como um imposto considerado não cumulativo, e que pode ser visto como recuperável, já que quando uma empresa adquire um item com intuito de revendê-lo, esse imposto gasto é embutido no preço e então recuperável. Desse modo, as empresas recuperam o valor pago e o consumidor final salda integralmente o valor, sendo o único a não ser ressarcido.

Assim, o ICMS, que incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação, manteve a característica de “não-cumulatividade”, que era peculiar ao ICM e ao IPI. Ou seja, destaca-se, a Constituição de 1988, ao inscrever o princípio da “não-cumulatividade” no dispositivo retro transcrito, não fala mais em deduzir o imposto “cobrado” nas operações e prestações de serviços, e sim em “compensar” o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores.

O crédito do ICMS advém do direito de abater das respectivas saídas o imposto pago na aquisição de produtos e mercadorias e serviços.

O montante do crédito corresponde ao valor a ser abatido do respectivo débito do imposto. Caso o crédito seja maior que o débito, denomina-se "crédito acumulado".

É importante o acompanhamento sistemático de tais créditos, visando otimizá-los e reduzir, de forma legal, o montante do ICMS a pagar.

Além disso, o princípio da “não-cumulatividade” não vincula os créditos relativos a etapas anteriores aos débitos gerados por operações ou serviços da mesma natureza. Pode-se, assim, por exemplo, utilizar de crédito de ICMS proveniente de consumo de energia elétrica, proveniente do imposto pago pelo serviço de transporte intermunicipal para se pagar parte do tributo devido pela operação mercantil realizada posteriormente ou, como no caso, da aquisição de partes e peças para manutenção de máquinas e equipamentos componentes do ativo permanente.

1.3 Incidência

A incidência do ICMS se dá pelo fator gerador, ou seja, pela circulação da mercadoria, onde o bem ou mercadoria passa para o comprador. De acordo com o Art. 2 da LC 87/96 - Lei Kandir:

O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

§ 1º O imposto incide também:

I – sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade; (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

II - sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

Contudo, toda e qualquer operação, descrita acima e que se enquadre adequadamente estará sujeita a incidência do imposto ICMS (Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e serviços).

1.4 Não incidência

A não incidência do imposto, corresponde à exclusão de sua cobrança em algumas situações. Não é resultante do fato gerador, e não possui elementos essenciais para a exigência do tributo. De acordo com o Art. 3 da LC 87/96 - Lei Kandir:

O imposto não incide sobre:

I - operações com livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão;

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados

semi-elaborados, ou serviços; (Vide Lei Complementar nº 102, de 2000) (Vide Lei Complementar nº 102, de 2000)

III - operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;

IV - operações com ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial;

V - operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, ressalvadas as hipóteses previstas na mesma lei complementar;

VI - operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie;

VII - operações decorrentes de alienação fiduciária em garantia, inclusive a operação efetuada pelo credor em decorrência do inadimplemento do devedor;

VIII - operações de arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário;

IX - operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de bens móveis salvados de sinistro para companhias seguradoras.

Parágrafo único. Equipara-se às operações de que trata o inciso II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

I - empresa comercial exportadora, inclusive tradings ou outro estabelecimento da mesma empresa;

II - armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

Portanto, toda e qualquer operação que foi supracitado acima, não terá a incidência do ICMS. Porém, a não incidência não dispensa a emissão da Nota Fiscal, apresentando que há somente a dispensa do pagamento desse imposto.

1.5 Base de Cálculo

A Base de Cálculo, é o montante da operação, ou seja, é o valor da saída referente a mercadoria, nela também é inclusa, frete e despesas acessórias cobradas pelo consumidor. De acordo com o Art. 13 da LC 87/96:

A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;

II - na hipótese do inciso II do art. 12, o valor da operação, compreendendo mercadoria e serviço;

III - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço;

IV - no fornecimento de que trata o inciso VIII do art. 12;

a) o valor da operação, na hipótese da alínea a;

b) o preço corrente da mercadoria fornecida ou empregada, na hipótese da alínea b);

V - na hipótese do inciso IX do art. 12, a soma das seguintes parcelas:

a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação, observado o disposto no art. 14;

b) imposto de importação;

c) imposto sobre produtos industrializados;

d) imposto sobre operações de câmbio;

~~e) quaisquer despesas aduaneiras;~~

e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras; (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

VI - na hipótese do inciso X do art. 12, o valor da prestação do serviço, acrescido, se for o caso, de todos os encargos relacionados com a sua utilização;

VII - no caso do inciso XI do art. 12, o valor da operação acrescido do valor dos impostos de importação e sobre produtos industrializados e de todas as despesas cobradas ou debitadas ao adquirente;

VIII - na hipótese do inciso XII do art. 12, o valor da operação de que decorrer a entrada;

IX - na hipótese do inciso XIII do art. 12, o valor da prestação no Estado de origem.

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo: (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II - o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

Não integra a base de Cálculo de ICMS:

§ 2º Não integra a base de cálculo do imposto o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configurar fato gerador de ambos os impostos.

§ 3º No caso do inciso IX, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor ali previsto.

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;

III - tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.

§ 5º Nas operações e prestações interestaduais entre estabelecimentos de contribuintes diferentes, caso haja reajuste do valor depois da remessa ou da prestação, a diferença fica sujeita ao imposto no estabelecimento do remetente ou do prestador.

Em vista disso, a base de cálculo é o eixo para que o imposto seja calculado e recolhido corretamente, de acordo com as normas e procedimentos apresentados da Lei Kandir.

1.6 Alíquota

A alíquota é o critério legal, normalmente expresso em percentagem (%), que, junto com a base de cálculo, permite distinguir a quantia devida, a título de tributo.

Como já foi dito anteriormente, o ICMS “poderá ser um imposto seletivo, em função a essencialidade das mercadorias e serviços”. A legislação do ICMS, contudo, direciona-se no sentido de que a faculdade constitucional é para a definição de alíquotas diferenciadas, seletivas, de modo que mercadorias/serviços de menor essencialidade tenham a tributação agravada e, ao revés, os essenciais sofram incidências menores e, até, não sofram qualquer incidência.

Na hipótese de operações e prestações interestaduais com consumidor final contribuinte do ICMS, "cabará ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente a diferença entre a alíquota interna e a interestadual". De acordo com a Clausula segunda do Convênio 93/2015:

Nas operações e prestações de serviço de que trata este convênio, o contribuinte que as realizar deve:

I - se remetente do bem:

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação;
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;
- c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea “a” e o calculado na forma da alínea “b”;

II - se prestador de serviço:

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na prestação;
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a prestação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;
- c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea “a” e o calculado na forma da alínea “b”.

Contudo, cada estado tem uma alíquota que variam-se de estado para estado, no presente trabalho, o foco principal será São Paulo, o qual a alíquota interna é de dezoito por cento (18%).

1.7 Casos em que o pagamento do ICMS não é exigível

Apresentada a existência relevante conceituais, na doutrina e na jurisprudência, neste tópico, será exibido um breve estudo de cada espécie de exoneração fiscal relativa ao ICMS (isenção ou redução da base de cálculo).

A expressão “exoneração” significa, genericamente, todas as formas das quais a obrigação pelo pagamento do ICMS não é exigível ou há uma diminuição.

Deste modo, o ICMS é criado por lei - princípio da legalidade, Constituição Federal, art. 150, I:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

A dispensa de seu pagamento, sua diminuição ou extinção também devem originar-se de normas legais, que, no sistema tributário brasileiro, contêm-se na Constituição Federal (imunidades), em lei estadual (anistia e remissão), em convênios entre os Estados e o Distrito Federal (isenções, benefícios e incentivos), e até em lei complementar (exclusão da incidência nas exportações para o exterior).

- **Isenção**

A isenção do ICMS é um tratamento tributário, onde não há incidência do fato gerador para a respectiva obrigação, o tratamento específico neste caso, visa desonerar o custo tributário do mesmo e assim possibilitar do esmo e assim possibilitar a redução de seu preço para o consumidor. De acordo com O Art. 1 da LC 24/75:

As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução da base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no Imposto de Circulação de Mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

Portanto, como concedido por lei, consistente na dispensa do pagamento do tributo devido.

- **Redução da Base de Cálculo**

A Redução da Base de Cálculo do ICMS, diminui a tributação, reduzindo em determinado percentual o valor que é usado para a base de cálculo do ICMS, existem operações em que a redução é permitida. De acordo com o Art. 51 anexo II do RICMS/SP:

Artigo 51 - Fica reduzida a base de cálculo nas operações ou prestações arroladas no Anexo II, exceto na operação própria praticada por contribuinte sujeito às normas do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - "Simples Nacional", em conformidade com suas disposições (Lei 6.374/89, art. 5º e Lei Complementar nº 123/06). (Redação dada ao artigo pelo Decreto 54.650, de 06-08-2009; DOE 07-08-2009; efeitos a partir de 01-08-2009)

Parágrafo único - A redução de base de cálculo prevista para as operações ou prestações internas aplica-se, também, no cálculo do valor do imposto a ser recolhido a título de substituição tributária, quando a redução da base de cálculo for aplicável nas sucessivas operações ou prestações até o consumidor ou usuário final. (Redação

dada ao parágrafo pelo Decreto 61.744, de 23-12-2015, DOE 24-12-2015; produzindo efeitos a partir de 01-01-2016)

Parágrafo único - A redução de base de cálculo prevista para as operações ou prestações internas aplica-se, também:

1 - nas saídas destinadas a não-contribuinte do imposto localizado em outra unidade da Federação;

2 - no cálculo do valor do imposto a ser recolhido a título de substituição tributária, quando a redução da base de cálculo for aplicável nas sucessivas operações ou prestações até o consumidor ou usuário final.

Contudo, se o valor da base é reduzido, ou a alíquota, entende-se que o valor do ICMS a recolher será reduzido.

- **Diferimento**

Diferir, conceitua-se como adiar, retardar ou postergar. Sobretudo, a questão que se aborda é relativamente ao diferimento do ICMS, é sobre constituir ele o retardamento (adiamento) da incidência ou, simplesmente do pagamento do imposto e ao mesmo tempo transferindo a responsabilidade para um terceiro, no caso o próximo da cadeia tributária.

O diferimento do ICMS é um tipo de substituição tributária, conhecida como “regressiva” ou antecedente, onde o imposto a ser recolhido é proveniente da operação ou prestação de serviço já ocorrida. Diante disso, como o fato gerador já ocorreu no passado e o recolhimento do imposto é adiado, ou seja, passa a ser exigido posteriormente, ao momento da ocorrência do fato gerador, por isso é chamado de diferido.

Ao contrário da substituição tributária, que a legislação determina que, o estabelecimento industrial ou o importador seja, responsável pelo recolhimento do imposto. Desta maneira, o primeiro contribuinte da cadeia ficará responsável retenção e pelo pagamento do imposto referente as operações subsequentes.

- **Suspensão**

Existem alguns casos, que concretiza a suspensão do ICMS, que se distinguem de algumas formas de exoneração como a isenção, a não incidência e o diferimento. A legislação estabelece que a incidência do imposto depende da concretização do evento futuro e incerto.

Um exemplo onde acontece a suspensão do ICMS seria, a saída de mercadoria destinada a conserto, reparo ou industrialização, já que, neste caso, a legislação determina que o imposto apenas se torne incidente, se não houver o retorno da mercadoria ao estabelecimento de origem no prazo de 180 dias, este prazo, poderá ser postergado por até 360 dias com autorização do fisco, após decorrido o prazo inicial de 180 dias.

- **Remissão/anistia**

Remissão, segundo o dicionário da língua portuguesa, caracteriza-se como “ação ou efeito de remitir, de perdoar, de conceder o perdão; absolvição”. Portanto consiste no perdão da dívida pelo credor.

Em Direito Tributário, a remissão, segundo a lei CF/88, art. 150 § 6º:

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993).

Ao contrário da anistia, segundo o art. 180 do CTN:

Art. 180. A anistia abrange exclusivamente as infrações cometidas anteriormente à vigência da lei que a concede, não se aplicando:

I - aos atos qualificados em lei como crimes ou contravenções e aos que, mesmo sem essa qualificação, sejam praticados com dolo, fraude ou simulação pelo sujeito passivo ou por terceiro em benefício daquele;

Ou seja, de acordo a lei, atinge todas as espécies de tributos e as parcelas relativas à aos juros de mora e a correção monetária, ao contrário da anistia, que visa eliminar os efeitos de uma infração tributaria, aplicando a multa, segundo o art.180 do CTN.

1.8 Direito ao crédito

O aproveitamento de crédito é decorrente do sistema da não-cumulatividade que tem como defesa a Constituição Federal. As condições para utilização desses créditos são com relação à confiabilidade dos documentos e a observação das normas referentes à escrituração, ou seja, o registro da nota fiscal ou de qualquer outro documento legal no livro próprio obedecendo aos prazos e condições estabelecidos na legislação. Segundo a Lei Complementar Nº 87/96:

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.

O direito ao crédito do imposto aparece no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento ou pela sua utilização, e formaliza-se com o registro (entrada) da nota fiscal correspondendo do livro de entradas do estabelecimento.

Caso o documento fiscal seja escriturado em atraso, o fato será comunicado a repartição fiscal do domicilio do contribuinte.

É de responsabilidade do contribuinte a conferência do imposto destacado na nota fiscal antes de utilizar o respectivo crédito.

Quando o destaque do imposto se apresentar com valor superior ao correto, o contribuinte poderá, alternativamente, segundo Art. 182, III, parágrafos 2º e 3º, do RICMS/2000:

a) regularização dentro do período de apuração: nesta hipótese, a correção será feita mediante emissão de nota fiscal complementar, na qual o contribuinte (remetente) fará menção à nota fiscal originária;

b) regularização fora do período de apuração: a regularização também será feita por meio de emissão de nota fiscal complementar, devendo ser mencionados no campo de "Informações Complementares" os dados pertinentes à nota fiscal original.

O recolhimento do imposto relativo à nota fiscal complementar será feito com os acréscimos legais caso o contribuinte tenha apurado saldo devedor no período e já tenha recolhido o imposto devido.

Na ausência do destaque o contribuinte deverá solicitar ao contribuinte o documento fiscal complementar o qual conste o destaque, a fim de que se possa aproveitar o crédito correspondente.

1.9 Utilização do Crédito

O direito a utilização do crédito fiscal, foi ampliado de acordo com a LC Nº 87/96 não só atingindo a mercadoria destinada a revenda, para indústria, a matéria prima, material de embalagem destino a fabricação do produto, mas também, para bens destinados para uso e consumo, inclusive a energia elétrica por qualquer estabelecimento, bens destinados a ativos permanentes e serviços de transportes interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

Para os contribuintes o aproveitamento desse crédito fiscal é totalmente benéfica, pois aumentam o campo de compensação do imposto. Segundo o art. 20 da Lei Kandir:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado à entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento,

inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

A utilização desses créditos fiscais decrescerá o saldo o devedor do contribuinte e em alguns casos resultara em saldo credor, ocasionando acúmulos de créditos que estão sendo transferidos para outras empresas do grupo ou usados como moeda na compra de matéria-prima.

1.10 Permissão de Utilização do Crédito

A utilização e a permissão do crédito de ICMS são utilizadas nas seguintes operações na Tabela 1:

Tabela 1 – Operações e Permissões de Crédito

Empresas participantes	Tipos de operações que permitem crédito
Ramo Comercial	Utilização de fretes pagos a empresas transportadoras ou de serviços de energia elétrica para o exterior e devolução de produtos em que o imposto foi pago na saída.
Ramo industrial	Compra de Matéria prima, produto intermediário ou embalagem e máquinas, equipamentos e outros ativos imóveis.
Ramos de transporte de cargas intermunicipais e interestadual	Todas as condições das empresas anteriores. Todo o material transportado como: aquisição de combustível, óleos lubrificantes, para freios, aditivos e graxos. Além do crédito de ICMS, esse modelo de empresa tem um crédito presumido de 20% no serviço de transporte rodoviário.

Fonte: <https://www.jornalcontabil.com.br/credito-de-icms-o-que-e-e-como-funciona/#.W-y49ExFw2w>

1.11 Tipos de Créditos

Os tipos de crédito são, as opções o qual a empresa tem, para realizar o aproveitamento de crédito de ICMS.

1.11.1 Crédito extemporâneo

No momento em que o documento fiscal não é escriturado no prazo na legislação, o ocorrido deve ser informado a repartição fiscal através do contribuinte com pedido de aproveitamento do crédito, o qual não foi aproveitado no período correspondente da apuração. De acordo com art. 61 §§§ 1º, 2º e 3º do RICMS-SP aprovado pelo Decreto nº 45.490/00:

§ 1.º - O direito ao crédito do imposto condicionar-se-á à escrituração do respectivo, documento fiscal e ao cumprimento dos demais requisitos previstos na legislação.

§ 2.º - O crédito deverá ser escriturado por seu valor nominal.

§ 3.º - O direito ao crédito extinguir-se-á após 5 (cinco) anos, contados da data da emissão do documento fiscal.

Ou seja, o contribuinte poderá efetuar a escrituração do documento fiscal, no prazo de cinco anos, a partir da data de entrada da nota fiscal. Segundo art. 65 do RICMS-SP aprovado pelo Decreto nº 45.490/00:

Artigo 65 - A escrituração fora dos momentos aludidos no artigo anterior somente poderá ser feita quando (Lei 6.374/89, art. 38, § 1.º):

I - tiverem sido anotadas as causas determinantes da escrituração extemporânea:

- a) na hipótese do crédito previsto no artigo 61, no documento fiscal respectivo e na coluna "Observações" do livro Registro de Entradas;
- b) nas demais hipóteses, no quadro "Observações" do livro Registro de Apuração do ICMS;

II - for decorrente de reconstituição de escrita fiscal, observado o disposto no artigo 226.

A resolução deve ser necessariamente seguida pelo contribuinte, que deseja aproveitar-se do crédito que tenha direito fora do prazo de apuração.

1.11.2 Entradas simbólicas

A legislação considera além das entradas fiscais, as “entradas simbólicas” mais conhecida como “remessas”.

Entrada simbólica segundo a legislação é qualquer entrada ou saída de mercadoria depositada por conta e ordem do adquirente em depósito fechado ou armazém geral.

Considera-se então, para efeito de aproveitamento de crédito a mercadoria adquirida no mercado interno, sem transitar pelo estabelecimento for, venda a ordem, remetida a outro estabelecimento, próprio ou de terceiros, por qualquer razão.

1.12 Créditos relativos ao ativo permanente, comunicação e energia elétrica

A Lei Complementar nº 87/96 considera-se as respectivas alterações incluídas pela Lei Complementar nº 102/2000 e 114/2002 autoriza o aproveitamento como crédito do imposto nas entradas para bens adquiridos para ativo permanente, comunicação e energia elétrica, nas seguintes circunstâncias:

1.12.1 Ativo permanente

Os créditos relativos aos bens adquiridos para ativo imobilizado, segundo a LC 102/2000 o crédito deverá ser apropriado 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, a primeira apropriação precisará ser realizada no mês que houver a entrada no estabelecimento e o restante será na proporcionalidade as

saídas tributadas. De acordo com o site Portal Tributário o crédito deverá ser apropriado da seguinte maneira:

” Valor total do crédito x 1/48 x valor das operações de saídas e prestações tributadas/total das operações de saídas e prestações.

O quociente de um quarenta e oito avos serão proporcionalmente aumentados ou diminuídos, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês.”

O contribuinte além de realizar a escrituração dos documentos fiscais no livro, necessitará também, fazer a escrituração no CIAP – Controle de Crédito do Ativo Permanente, pois é um documento obrigatório para o controle de crédito de ICMS relativo a aquisição de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado.

1.13.2 Serviço de Comunicação

O direito ao crédito de ICMS correlação ao serviço de comunicação, de acordo com a Lei Complementar nº 102/2000:

IV – Somente dará direito a crédito o recebimento de serviços de comunicação utilizados pelo estabelecimento:

- a) ao qual tenham sido prestados na execução de serviços da mesma natureza;
- b) quando sua utilização resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção desta sobre as saídas ou prestações totais;
- c) a partir de 1º de janeiro de 2020 nas demais hipóteses.

O contribuinte somente deverá aproveitar-se do crédito das situações citadas a cima de acordo com a LC.

1.12.3 Energia Elétrica

Segundo o art. 33 da LC nº 97/96 com alterações incluídas pela Lei Complementar nº 102/2000 somente dará direito ao crédito a entrada de energia elétrica quando no estabelecimento:

- i) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;
- ii) quando consumida no processo de industrialização;
- iii) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e
- iv) a partir de 1º de janeiro de 2011, nas demais hipóteses.

As indústrias que desejarem se creditar do ICMS destacado nas notas fiscais de energia elétrica, deverão que elaborar um Laudo Técnico realizado por um perito para calcular a quantidade de energia elétrica consumida nos setores de industrialização. Segundo o site Portal Tributário:

“É possível buscar a retroatividade do crédito no período dos últimos 05 (cinco) anos e os valores apurados poderão ser compensados com débitos vincendos do ICMS, atentando-se às normas do regulamento estadual do Estado onde estiver situado o estabelecimento.”

1.13 Vedação do Crédito

A legislação dispõe os casos no qual o aproveitamento de crédito é vedado. De acordo com a LC Nº 87/96:

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for

tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

Neste caso, não dará direito a crédito, aquelas mercadorias que sejam alheias as atividades do contribuinte e as mercadorias que, não forem para a utilização do respectivo processo de industrialização da empresa.

1.13.1 Material de Uso e Consumo

Na legislação não há um conceito objetivo do "material uso e consumo". Mas, com base na LC nº 87/96 mercadorias de uso e consumo é adquirida pelo contribuinte, porém não poderá ser utilizada na comercialização, ou em um processo de industrialização.

A Lei Complementar nº 87/96 com as alterações sofridas através da Lei Complementar nº 102 de 2002, diz que o aproveitamento de crédito na aquisição de material de uso somente irá ser permitida a partir de 1 de janeiro de 2020.

1.14 Manutenção de Créditos

O crédito que está escriturado pelo contribuinte através do documento fiscal, é basicamente, as entradas de mercadoria ou serviços tomados que tenham sua destinação também, ligadas ao exterior. Quem trabalha somente com a exportação para o exterior, irá acumular créditos, podendo diluir esses créditos em aberturas de outros ramos de atividade para a transferência desses créditos acumulados.

Os créditos realizados por ocasião de entradas de mercadorias, material de embalagem, matérias-primas e serviços tomados poderão ser mantidos na escrituração fiscal.

Na legislação existem operações ou prestações que são asseguradas pelo benefício de isenção, redução da base de cálculo ou então, quando o imposto não incide. De acordo com o Art. 68 I, II, III do RICMS-SP/2000:

Artigo 68 - Não se exigirá o estorno do crédito do imposto (Lei 6.374/89, art. 43, na redação da Lei 10.619/00, art. 1.º, XXII):
I - em relação às operações não tributadas, previstas no inciso V e no § 1.º do artigo 7.º;
II - na operação interna de transferência de bem do ativo permanente;
III - na saída, com destino a outro Estado, de energia elétrica ou petróleo, inclusive lubrificante ou combustível, líquido ou gasoso, dele derivados.

No entanto, essas não são as únicas possibilidades de manutenção de créditos. Pois, existem, outros meios legais que atribuem isenções e reduções da base de cálculo que também trazem esta possibilidade. Desta forma, sempre há um benefício fiscal, o dispositivo atribuído conduzirá essa disposição expressa de manutenção de crédito, desta maneira, se não houver, não será provável a permanência de crédito na escrita e o contribuinte deverá realizar o estorno do crédito no período de apuração que se seu a saída da mercadoria.

1.15 Utilização do Crédito Como Moeda

Através da Lei Complementar nº 87 de 1996, mais conhecida como Lei Kandir, foram introduzidas novas formas do uso do aproveitamento de crédito de ICMS decorrente:

- a) Do consumo de energia elétrica;
- b) Compra de ativo imobilizado;
- c) Da compra de material de uso e consumo; (Uso a partir de 1º de 2020)
- d) Da desoneração das exportações; (Manutenção de Crédito).

Com as possibilidades supracitadas, obteve-se um volume maior de créditos acumulados que as empresas estão usando como moeda de compra de matéria-prima e bens de capital. A maneira de fechar esse tipo de negócio é

por meio de transferência de créditos acumulado do ICMS para os fornecedores.

A utilização do crédito de ICMS como moeda para a realização de compra de matéria-prima e equipamentos foi autorizada para os estados como uma solução, pois as empresas que tem uma quantidade pequena de ICMS a recolher em função de algum incentivo fiscal e, que não conseguem compensar todo o imposto pago pela entrada dessas mercadorias, acabam acumulando mês a mês os créditos não utilizados, os quais poderão ser diluídos com a transferência desses saldos credores para os fornecedores desses bens. De acordo com art. 25 da LC nº 87/96:

Art. 25. Para efeito de aplicação do disposto no art. 24, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado. (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

§ 1º Saldos credores acumulados a partir da data de publicação desta Lei Complementar por estabelecimentos que realizem operações e prestações de que tratam o inciso II do art. 3º e seu parágrafo único podem ser, na proporção que estas saídas representem do total das saídas realizadas pelo estabelecimento:

I - imputados pelo sujeito passivo a qualquer estabelecimento seu no Estado;

II - havendo saldo remanescente, transferidos pelo sujeito passivo a outros contribuintes do mesmo Estado, mediante a emissão pela autoridade competente de documento que reconheça o crédito.

Ou seja, de acordo a lei o contribuinte do mesmo estado poderá transferir seus créditos acumulados para os fornecedores, mediante um documento emitido pela autoridade que confirme a existência do crédito.

1.16 Crédito Financeiro

O sistema de crédito financeiro proporciona aos contribuintes deste imposto, o aproveitamento do crédito relativo às aquisições de todos os

gêneros, seja no material de uso ou consumo, matéria-prima, energia elétrica, comunicação e imobilizado.

Este sistema permite que o contribuinte tenha o crédito de todo o imposto pago pelas operações de circulação de bens e de prestações de serviços, em que consistam custos que serão absorvidos e vinculados às saídas de mercadorias ou serviços tributados pelo ICMS, este sistema de crédito financeiro é o que mais se engloba dentro do princípio da não-cumulatividade.

O sistema de compensação do imposto ampliou-se com a chegada da Lei Complementar nº 87 de 1996, o qual adotou o chamado sistema de crédito financeiro, porém em oposição, a arrecadação dos estados caiu em função deste sistema, há setores que existem somente saldo credor, como resultado diminuindo os recursos oriundos deste tributo, pra futuros investimentos sociais no âmbito Estadual.

2. Metodologia

O capítulo visa apresentar e certificar a metodologia utilizada no projeto de monografia, tanto como os meios que foram aplicados para coleta de dados do trabalho e as técnicas de análise de dados que serão empregadas.

2.1 Delineamento da pesquisa

Visando atingir os objetivos gerais desse estudo, apresentando os aspectos do ICMS, e seu sistema de aproveitamento, e as maneiras que as organizações podem utilizar para a compensação deste imposto. O presente trabalho caracteriza-se como uma pesquisa descritiva no âmbito do objetivo geral. Para PRODANOV e FREITAS (2013, p.70):

Pesquisa Qualitativa: considera que há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, isto é, um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito que não pode ser traduzido em números. A interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados são básicas no processo de pesquisa qualitativa. Não requer o uso de métodos e técnicas estatísticas. O ambiente natural é a fonte direta para coleta de dados e o pesquisador é o instrumento-chave. É descritiva. Os pesquisadores tendem a analisar seus dados indutivamente. O processo e seu significado são os focos principais de abordagem.

De acordo, com a abordagem do problema apresentada, o presente trabalho compreende-se como uma pesquisa qualitativa. Com objetivo de caracterizar e apresentar o ICMS e o Aproveitamento de Crédito de ICMS. Foi utilizado nesta monografia procedimento técnico de pesquisa documental, bibliográfica e levantamento de informações.

2.2 Coleta de dados

Atualmente, existem diversos meios de coleta de dados que são utilizados a fim de adquirir-se informações, segundo Diehl (2004, p. 65), “as técnicas de coletas de dados possuem todas elas suas qualidades e limitações”, ficando a critério do pesquisador a correta utilização delas para alcançar o resultado previsto do trabalho. Nesta pesquisa será utilizada em sua grande parte a coleta de dados secundários, onde não são dados adquiridos ou criados pelo pesquisador. Segundo CARVALHO (2012, p 193):

O procedimento metodológico na coleta de dados tem sido considerado do ponto de vista instrumental e das técnicas utilizadas, o que por si garantiria uma sistematização da pesquisa e sua qualidade científica.

Por meio de pesquisa bibliográfica, segundo Severino (2016, p. 131), “Os textos tornam-se fontes dos temas e serem pesquisados. O pesquisador trabalha a partir das contribuições dos autores dos estudos analíticos constantes dos textos”. Com base nisso, foi possível adquirir o levantamento de dados significativos sobre o ICMS e o Aproveitamento de Crédito de ICMS. Também houve a consulta bibliográfica sobre as metodologias e técnicas de pesquisa a serem aplicadas em trabalhos científicos.

2.3 Análise de dados

Do mesmo modo como foi dito anteriormente em coleta de dados, existem variados tipos de instrumentos que podem ser utilizados na análise de dados, havendo a opção de o pesquisador escolher qual o modo correto que deseja para cada situação abordada e material levantado.

Na pesquisa apresentada, houve análise de dados por meio da elaboração de resenhas bibliográficas que auxiliam na separação dos assuntos levantados e simplificam a futura especificação dos assuntos coletados pelo pesquisador para dar continuidade na elaboração do trabalho futuramente.

O procedimento a ser adotado para análise de dados a ser apresentada no trabalho consiste nas Leis, Normas entre outros métodos sobre o assunto a ser desenvolvido.

3. Análise dos Resultados

Uma parcela do imposto cobrado, nas operações de entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviços, será compensada com o imposto devido pela saída desses produtos, ocasionando esse confronto em saldo devedor ou credor.

De acordo com a Lei Kandir, é direito do contribuinte a compensação do imposto anteriormente cobrado em operações quem tenha resultado à entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento ou recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

3.1 Simulação

Nesse capítulo ocorrerá uma simulação para facilitar o entendimento da contabilização e o funcionamento do aproveitamento de crédito de ICMS.

Os quadros a seguir mostram uma situação para uma empresa optante pelo lucro real sediada em São Paulo, cujo a alíquota é de dezoito por cento (18%). Fabricante de bolsas de couro legítimo.

Os quadros de 1 a 7 apresentam uma aquisição de mercadoria e uma revenda e de mercadoria, ambas têm produtos tributados de ICMS. Após isso, tem-se a apuração do ICMS e em contrapartida, como a crédito de Energia Elétrica é compensado do ICMS a pagar.

Quadro 1 – Compra de Mercadorias

Aquisição de Mercadoria	
Descrição de Compras:	
Origem:	São Paulo
Destino:	São Paulo
Tabela de ICMS Interestadual	18%
Valor das Compras:	R\$ 2.000.000,00
ICMS (18%):	R\$ 360.000,00
Contabilização de Compras:	
<u>ICMS A RECUPERAR</u>	
Débito	R\$ 360.000,00
Total de créd. De ICMS ref. As compras	
<u>ESTOQUES</u>	
Débito	R\$1.640.000,00
Estoque adquirido	

Fonte: Resultado da Pesquisa.

O Quadro 1 mostra a primeira parte da operação da empresa, em que ela efetua em um exercício, compras de matéria prima de uma empresa sediada no mesmo estado, no valor de R\$ 2.000.000,00 onde a alíquota é de dezoito por cento (18%), logo o crédito de ICMS obtido nas compras, corresponde a R\$360.000,00. Em seguida, a autora traz a contabilização dessa compra, em que se efetuam os Débitos nas Contas de ICMS a recuperar e na conta de Estoques, nos valores de R\$ 360.000,00 e R\$ 1.640.000,00.

Quadro 2 – Venda de Mercadorias

Venda de Mercadoria	
Descrição de Vendas:	
Origem:	São Paulo
Destino:	São Paulo
Tabela de ICMS Interestadual	18%
Valor das Vendas:	R\$ 600.000,00
ICMS (18%):	R\$ 108.000,00
Contabilização da Venda:	
<u>RECEITA BRUTA</u>	
Crédito	
Referente as Vendas	R\$ 600.000,00
<u>CUSTO DA MERCADORIA VENDIDA</u>	
Débito	
Valor total do custo das mercadorias	R\$ 492.000,00
<u>ESTOQUES</u>	
Crédito	
Valor total do estoque vendido	R\$ 492.000,00
<u>DESPESA COM ICMS</u>	
Débito	
Despesa com ICMS a pagar ref. as vendas	R\$ 108.000,00
<u>ICMS A RECUPERAR</u>	
Crédito	
Compensação do ICMS	R\$ 108.000,00

Fonte: Resultado da Pesquisa.

O Quadro 2, mostra a parte em que a empresa efetua a venda das mercadorias no valor de R\$ 600.000,00, à uma entidade cuja a sede fica em São Paulo, a alíquota interna corresponde a dezoito por cento (18%), logo a despesa com ICMS na operação é de R\$ 108.000,00.

Referente a contabilização, o valor de R\$ 600.000,00 deve ser creditado na conta Receita Bruta. Pertinente ao valor de R\$ 492.000,00, deve ser debitado na conta de Custo de Mercadoria Vendida e creditado na conta Estoques. Quanto ao ICMS, na conta Despesa com ICMS debita-se a importância de R\$108.000,00, e na conta ICMS a recolher, esse valor deve ser creditado.

Logo em seguida é feita compensação do ICMS como é apresentado no quadro 3, creditando o saldo de R\$360.000,00 presente na conta ICMS a Recuperar, e debitando esse mesmo valor na conta ICMS a Recolher.

Quadro 3 – Contabilização para Apuração

ICMS A RECOLHER	
Débito	
Compensação de ICMS	R\$ 360.000,00
ICMS A RECUPERAR	
Crédito	
Compensação do ICMS	R\$ 108.000,00

Fonte: Resultado da Pesquisa.

No Quadro 4, a seguir é feita a apuração do saldo a pagar de ICMS. A princípio, no caso é de R\$ 252.000,00, que é o resultado do valor dos créditos de ICMS (R\$ 360.000,00) menos o ICMS a recuperar (R\$ 108.000,00).

Quadro 4 – Apuração de ICMS

Apuração do Saldo a pagar de ICMS	
ICMS A RECOLHER	R\$ 360.000,00
ICMS A RECUPERAR	R\$ 108.000,00
Saldo a pagar do ICMS	<u>R\$ 252.000,00</u>

Fonte: Resultado da Pesquisa.

No quadro 5, em visto que, a empresa é uma indústria e consome a energia elétrica no processo de industrialização dos produtos, de acordo com a legislação a empresa abordada tem todo o direito de creditar-se do ICMS destacado na nota fiscal de Energia Elétrica.

Quadro 5 – Nota Fiscal de Energia Elétrica

VALORES FATURADOS							
Nota Fiscal de Conta de Energia Eletrica nº 102 Serie: B							
Emitido em 04/11/18							
Produto Descrição	Un.	Consumo	Valor Unitário	Valor Total	Base de Cálculo	ICMS	
01 ENERGIA ELETRICA CONSUMO	kWh	17000	2,266	R\$ 38.522,00	R\$ 38.522,00	25%	
Base de Cálculo do ICMS:		38.522,00	Valor do ICMS:		9.630,50	Valor Total da Nota Fiscal:	
					28.891,50		

Fonte: Resultado da Pesquisa.

Após o Laudo Técnico elaborado pelo Perito, foi comprovado um consumo de energia na produção no qual estão embutidos R\$ 9.630,50 de ICMS. Porém, apenas 90% deste valor é destinado ao consumo da fábrica, e o restante 10% é destinado a área da administração, como é apresentado no quadro 6.

Quadro 6 – Consumo de Energia Elétrica

CONSUMO - Energia Eletrica			
Área	Energia Elétrica	Porcentagem	Valor
Fábrica	R\$ 9.630,50	90%	R\$ 8.667,45
Administração	R\$ 9.630,50	10%	R\$ 963,05
TOTAL			R\$ 9.630,50

Fonte: Resultado da Pesquisa.

Portando, através do Laudo Técnico a empresa pode fazer o aproveitamento desse credito no valor de R\$ 8.667,45, ou seja, o valor consumido na fábrica para a produção de matéria prima, então, a apuração do ICMS tem o valor reduzido por conta do abatimento da energia elétrica, como é apresentado no quadro 7.

Quadro 7 – Aproveitamento do Crédito

Apuração do Saldo a pagar de ICMS	
ICMS A RECOLHER	R\$ 360.000,00
ICMS A RECUPERAR	R\$ 108.000,00
Saldo a pagar do ICMS	R\$ 252.000,00
ICMS ref. Energia Elétrica	R\$ 8.667,45
Saldo a pagar do ICMS	R\$ 243.332,55

Fonte: Resultado da Pesquisa.

Após a realização do aproveitamento de crédito referente a energia elétrica, o valor devido a ser pago ao estado é de R\$ 243.332,55.

Basicamente esse é o procedimento realizado pelas empresas, com relação ao aproveitamento de crédito de ICMS.

3.2 Análise Conclusiva do Conteúdo da Pesquisa

Mediante a realização da pesquisa, foi apresentado o ICMS (Imposto Sobre Circulação de Mercadoria e Prestação de Serviços), sua incidência, não incidência, base de cálculo, alíquota que variam de estado para estado, mas em questão, trata-se somente do estado de São Paulo, e seu regime de compensação de acordo com o princípio da não-cumulatividade, com base na Lei nº 87 de 1996, mas conhecida como Lei Kandir, no qual foi extraída grande parte das informações para a realização desta pesquisa.

Em síntese, foi apresentada as diversas maneiras em que as empresas têm para aproveitar o crédito decorrente do ICMS, tais como, Ativo Imobilizado, Serviços de Comunicação, Entradas Simbólicas, Energia Elétrica, entre outros tipos e, além disso, como a empresa pode utilizar-se esse crédito para abatimento do valor a ser pago ao estado de ICMS, essa compensação reduz o valor do imposto devido.

A simulação apresentada na análise de resultados, foi exibida para melhor entendimento do assunto, visando denotar a operação e a contabilização dentro da empresa, desde uma aquisição de mercadoria a uma venda de mercadoria, na qual, ambas operações apresentam o destaque do ICMS na nota fiscal, e por ser uma operação dentro do estado de São Paulo, a alíquota que incide sobre a compra e venda é de 18%. Em seguida, foi apresentada a apuração de ICMS, como acontece normalmente nas empresas os débitos menos os créditos, gerando o ICMS a pagar. Existem varias formas para a empresa aproveitar o crédito, como foi apresentado na pesquisa, porem na simulação foi utilizado a energia elétrica, proporcionando à empresa a redução de seus custos decorrentes a energia consumida pela fabricação de matéria prima, pois esse aproveitamento é uma forma da empresa equalizar os seus custos de produção.

CONCLUSÃO

A pesquisa realizada foi desenvolvida com objetivo de apresentar as características do ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Prestação de Serviços), caracterizando seus aspectos, e como o crédito pode ser especificamente aproveitado no âmbito fiscal.

No decorrer da pesquisa apresentada, foram encontradas algumas particularidades e dificuldades, aos conceitos, cálculos e procedimentos adotados, como por exemplo, ao aproveitamento de crédito, como esse processo funciona dentro de uma empresa e como é feita a compensação do ICMS, referente a alguns casos específicos, como no caso a energia elétrica. Houve algumas particularidades, relativo ao ICMS, pois é um assunto muito abrangente, e requer uma linha limitada a ser seguida, para não se perder.

Em relação as pesquisas futuras, seria interessante aprofundar-se sobre a área de tributaria, visando todos os impostos, não só o ICMS, mas os existentes hoje no Brasil, pois possibilita que a pessoa tenha um leque maior para determinados assuntos, e visto que toda e qualquer empresa utiliza esse meio.

Contudo, a pesquisa desenvolvida foi uma contribuição aprendizado, pois possibilitou uma visão mais ampla do assunto e agregou conceitos, até então supérfluos, em razão da sua abrangência. Visto que, toda e qualquer empresa se utiliza das informações apresentadas neste estudo, então, espera-se que a pesquisa desenvolvida seja contributiva para o acervo bibliográfico, para outros alunos, e, até mesmo, aos profissionais da área, como forma de consulta e aprendizado.

REFERÊNCIAS

ANDERLE, Ricardo. **Conflitos de Competência Tributaria entre o ISS, ICMS e IPI**. 1. ed. São Paulo, NOESES, 2016.

BORGES, Humberto B. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS**. 2. ed. São Paulo, Saraiva, 2002

BRASIL, Convênio ICMS 93, de 17 de setembro de 2015. **Dispõe sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada**. CONFAZ. Ministério da Fazenda.

_____. Decreto-lei complementar no. 87, 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**. Diário Oficial, Brasília, DF, 13 set. 1996.

_____. Decreto-lei complementar no. 102, 11 de julho de 2000. **Altera dispositivos da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996, que "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"**. Diário Oficial, Brasília, DF, 11 jul. 2000.

_____. Decreto-lei complementar no. 114, 16 de dezembro de 2002. **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**. Diário Oficial, Brasília, DF, 16 dez. 1996.

_____. Decreto-lei complementar no. 123, 14 de dezembro de 2006. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis no 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1o de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999.** Diário Oficial, Brasília, DF, 14 dez. 2006.

_____. Decreto N.º 3.000, de 26 de março de 1999 **Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.**

_____. Decreto-lei no. 4.729, 4 de julho de 1965. **Define o crime de sonegação fiscal e dá outras providências.** Diário Oficial, Brasília, DF, 14 jul. 1965.

_____. Decreto-lei no. 5.172, 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.** Diário Oficial, Brasília, DF, 25 out. 1966.

_____. Decreto-lei no. 45.490, 30 de novembro de 2000. **Regulamento do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação do estado de São Paulo.** Diário Oficial, Brasília, DF, 30 nov. 2000. Seção 1.

_____. Instrução Normativa n. 1700 de 14 de março de 2017. **Dispõe sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas e disciplina o tratamento tributário da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no que**

se refere às alterações introduzidas pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. Brasília, 16 de mar. 2017. Seção 1, p.23.

_____. Constituição 1988. Emenda constitucional nº 92, de julho de 2016. Atividade Legislativa, São Paulo. Disponível em: <
www.senado.leg.br/atividade/const/con1988/con1988_12.07.2016/ind.asp>. Acesso em: 19/11/2018.

CARVALHO, Maria Cecília M. Construindo Saber: **Metodologia Científica – Fundamentos e Técnicas**. 24. ed. São Paulo, DPG, 2012.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17 ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

COELHO Sacha Calmon Navarro, **CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO**, 6. ed. Rio de Janeiro, FORENSE, 2001.

CONTABILIDADE NA TV. Aproveitamento do Crédito do ICMS sobre Energia Elétrica. Disponível em:<
www.contabilidadenatv.com.br/2018/08/aproveitamento-do-credito-do-icms-sobre-a-energia-eletrica-para-equalizar-os-custos-de-producao/> Acesso em: 13/11/2018.

DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas**. São Paulo, Prentice Hall, 2004.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributaria**. 10. ed. São Paulo, Atlas, 2006.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 15. ed. São Paulo, Atlas, 2006.

JORNAL CONTÁBIL. Crédito de ICMS. Disponível em: <<https://www.jornalcontabil.com.br/credito-de-icms-o-que-e-e-como-funciona/#.W-y49ExFw2w>> Acesso em: 14/11/2018.

JUS BRASIL. Constituição Federal de 1988. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10670067/paragrafo-6-artigo-150-da-constituicao-federal-de-1988>> Acesso em: 16/11/2018.

MACHADO, Hugo de Brito. **Planejamento Tributário**. 1. ed. São Paulo, ICET, 2016.

MONTOTO, Eugenio. Contabilidade Geral – Esquematizado. São Paulo: Saraiva, 2011.

NORMAIS LEGAIS. ICMS não cumulativo. Disponível em: <www.normaslegais.com.br/trib/icms-nao-cumulatividade.htm>. Acesso em: 15/11/2018

PORTAL TRIBUTÁRIO. Guia ICMS. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/guia/icms_ap.html> Acesso em: 18/11/2018.

PRODANOV, C.; FREITAS, E. **Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Científico**. 2. ed. Rio Grande do Sul, FEEVALE, 2013.

SECRETARIA DA FAZENDA. Isenção ICMS. Disponível em: <<https://portal.fazenda.sp.gov.br/servicos/isencao-icms-veiculos>> Acesso em: 17/05/2018.

SECRETARIA DA FAZENDA. Legislação Tributária. Disponível em: <http://info.fazenda.sp.gov.br/NXT/gateway.dll/legislacao_tributaria/Regulamento_icms/ind_temas.html?f=templates&fn=default.htm&vid=sefaz_tributaria:vtribut> Acesso em: 17/05/2018.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do Trabalho Científico**. 24. ed. São Paulo, CORTEZ, 2016.