

# **OS REFLEXOS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ANTECIPADA NAS EMPRESAS DO SEGMENTO DE AUTOPEÇAS DE MONTES CLAROS**

**Autores:**

**RICARDO SIZÍLIO JORGE**

(UNIVERSIDADE ESTADUAL DE MONTES CLAROS)

**FERNANDO BATISTA COUTINHO FILHO**

(UNIVERSIDADE ESTADUAL DE MONTES CLAROS - UNIMONTES)

**CARLOS RENATO THEÓPHILO**

(UNIVERSIDADE ESTADUAL DE MONTES CLAROS)

## **RESUMO**

O Decreto Estadual nº 43.708, de 19 de dezembro de 2003, do Estado de Minas Gerais, instituiu o recolhimento antecipado do ICMS através do instituto da substituição tributária para o segmento de peças automotivas. As medidas adotadas provocaram mudanças nas rotinas e procedimentos, suscitando indícios de dificuldades para as empresas. Este estudo teve como objetivo diagnosticar quais as conseqüências decorrentes dessas mudanças, tais como: reflexos do recolhimento antecipado no fluxo de caixa, comportamento dos níveis de estoques e dificuldades relacionadas aos procedimentos de recolhimento do imposto. Foi realizada uma pesquisa de levantamento, por meio de entrevistas estruturadas, com 23 empresas dentre as listadas pela Junta Comercial do Estado de Minas Gerais – JUCEMG, que atuam no segmento de peças automotivas da cidade de Montes Claros. As empresas da amostra somam 95% do capital social total da população. O estudo permitiu identificar e analisar as dificuldades que refletiram negativamente nas atividades normais dessas empresas, engendradas pela instituição da substituição tributária para o ICMS, com o pagamento antecipado do imposto.

**PALAVRAS-CHAVES:** Substituição Tributária, fluxo de caixa, estoques, ICMS.

## **1. INTRODUÇÃO**

Desde os tempos de Colônia, a desigualdade impera no sistema tributário brasileiro, pois os impostos, utilizados como forma de confisco, já sugavam boa parte da riqueza do povo.

Apesar de quatro reformas tributárias neste último século (1934, 1946, 1967 e 1988), o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE, em pesquisa realizada no ano de 2003, constatou que a arrecadação de tributos triplicou, passando de 10% do PIB em 1900 para 36% do seu total em 1999.

A substituição tributária, objeto de estudo do presente trabalho, é uma instituição jurídica introduzida na Constituição Federal de 1988, através da Emenda Constitucional nº 3, de 17/03/93 – EC 03/93, que autoriza os entes públicos nacionais, mediante lei, à cobrança antecipada de imposto ou contribuição decorrente de um fato gerador futuro. Este instrumento, conforme Melo (2005, p. 105), imputa a responsabilidade de uma obrigação tributária a um terceiro que não provocou, necessariamente, a materialidade da hipótese de

incidência do imposto, mas tem vinculação indireta com o real contribuinte.

Visando assegurar uma arrecadação mais eficiente, combater a evasão fiscal e, indubitavelmente, facilitar a fiscalização, o Governo do Estado de Minas Gerais, em consonância com a legislação federal, regulamentou, através do Decreto nº 43.708, de 19 de dezembro de 2003, a substituição tributária antecipada para o segmento de autopeças no estado. Entretanto, as medidas adotadas acarretaram em mudanças nas rotinas e procedimentos das empresas, suscitando indícios de algumas dificuldades, que serão verificadas pelo estudo.

Diante do exposto, torna-se importante buscar informações concretas sobre os impactos e dificuldades gerados pelo recolhimento antecipado do ICMS/ST nas empresas do segmento de autopeças. Este estudo foca, especificamente, empresas de autopeças de Montes Claros, quinta cidade mais populosa e oitava economia do estado de Minas Gerais.

## **1.1 Objetivos**

Este estudo tem como objetivo verificar as dificuldades enfrentadas pelas empresas do segmento de autopeças da cidade de Montes Claros em razão da exigência do recolhimento antecipado do ICMS/ST, sobretudo os impactos causados sobre o fluxo de caixa e a política de reposição dos estoques dessas entidades.

## **1.2 Metodologia da pesquisa**

Este estudo utiliza como estratégia de pesquisa o Levantamento. Os dados foram coletados por meio de entrevistas estruturadas, baseadas em formulário padronizado, aplicada a empresários do segmento de autopeças da cidade de Montes Claros.

O banco de dados foi obtido junto à JUCEMG – Junta Comercial do Estado de Minas Gerais, destacando-se as empresas com os códigos de Classificação Nacional de Atividade Econômica – CNAE números 50.30.0.01 e 50.30.0.03, correspondentes ao comércio atacadista e varejista de peças automotivas, respectivamente. Um total de 53 empresas.

Para composição da amostra, definiu-se como parâmetro selecionar do banco de dados empresas com capital social acima de R\$ 5.000,00. De acordo com esse critério, 17 empresas foram selecionadas. As empresas da amostra assim delineada totalizam um montante de capital social de R\$ 12.636.500,00, que representa 95% do total do capital social da população de empresas do segmento de autopeças da cidade de Montes Claros (de R\$ 13.312.660,00), conforme banco de dados da JUCEMG. Foram ainda acrescentadas mais 6 empresas a essa amostra, em razão de sua tradição e magnitude.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

Os objetivos fundamentais do Estado, dentre eles garantir o desenvolvimento nacional, reduzir as desigualdades sociais e promover o bem de todos, estão expressos no artigo 3º da Constituição Federal. (BRASIL, 2005)

O Estado para existir e alcançar estes objetivos necessita de receitas, que são auferidas através da prestação de serviço (receitas originárias) e, principalmente, por meio da arrecadação de tributos (receitas derivadas), estes sob a forma de impostos, taxas, contribuições de melhorias, etc.

Os tributos são receitas derivadas, conforme aponta Sessak Júnior (2004, p. 13),

porque derivam da riqueza de terceiros cuja percepção se efetiva por meio de um constrangimento legal através do poder de império do Estado.

Segundo Borba (2005, p. 11), conceitualmente tributo é a prestação de natureza pecuniária a ser pago em valor monetário direto (moeda corrente), imposto coercitivamente pelo Estado sem a obrigatoriedade de contraprestação por parte do mesmo. Como indica, o tributo é a principal espécie de receita derivada obtida pelo Estado.

Carvalho (2002, p. 36) afirma que o imposto é uma forma de tributo, que tem por hipótese de incidência um fato alheio a qualquer atuação do poder público e o seu melhor conceito está expresso no artigo 16 do Código Tributário Nacional (CTN): “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Não há informações exatas para se apurar a partir de que época surgiram os primeiros impostos. Existem referências a eles na Bíblia Sagrada e nos Evangelhos sob a forma de dízimos sobre colheitas, rebanhos e até mesmo com o pagamento em moedas. Há indícios dos impostos na antiga Grécia e Roma, conforme aponta Baleeiro (2006, p. 272):

Há notícias mais seguras dos impostos gregos e romanos sobre a importação (*portorium*), sobre o consumo (*siliquaticam, macellum*), sobre as terras (*vectigalia*), as heranças (*vicesima hereditatum*), as pessoas (*capitatio humana*), sobre as vendas (*centésima rerum venalia*), etc. As captações foram aplicadas proporcionalmente ao gado e à extensão das terras (*capitatio animália, capitatio terrena*).

No Brasil, a prática da cobrança de impostos foi herdada do Império Português, que na época da colonização já tributava sobre as produções das principais culturas desenvolvidas. Portugal continuou a explorar os tributos no Brasil mesmo após a sua declaração de independência, pois sob a aquiescência da Constituição Monárquica de 1824, “[...] as instituições financeiras da colônia dividiam as receitas entre o erário nacional e as câmaras municipais”. (BALEEIRO, 2006, p. 295).

No decorrer da evolução histórica dos tributos no Brasil, sob a competência tributária da União surge o IVC – Imposto Sobre Vendas e Consignações, que a partir de 1965 passou a ter uma nova nomenclatura: Imposto Sobre Circulação de Mercadorias – ICM. De acordo com o artigo 155 inciso II da Constituição Federal de 1988, promulgada em 05 de outubro de 1988, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias teve a sua competência tributária transferida para os Estados e Distrito Federal e a sua hipótese de incidência estendida às prestações de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, passando a se denominar ICMS.

O instituto jurídico da substituição tributária (ST), objeto deste estudo, está expresso no Código Tributário Nacional em seu artigo 128, o qual explicita a transferência da responsabilidade pelo crédito tributário a uma terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação. A introdução deste instituto na Constituição Federal de 1988 foi através da Emenda Complementar nº 3, de 17/03/93, conforme se destaca:

**Art. 150 – (OMISSIS)**

[...]

§ 7º - A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

A Lei Complementar nº 87/96, em seu § 1º do artigo 6º, deixa clara a existência de três espécies distintas e bem definidas da substituição tributária prevista para o ICMS, em relação às operações ou prestações: a) antecedentes; b) concomitantes; e c) subseqüentes. (BRASIL, 1996)

A substituição tributária antecedente, ou “para trás”, é aquela que se vincula ao fato gerador ocorrido anteriormente, ou seja, o destinatário fica responsável pelo recolhimento do imposto devido nas operações anteriores pelo remetente. Outra espécie de substituição tributária é a concomitante, que determina a necessidade de recolhimento do imposto no instante em que ocorre o fato gerador. A terceira espécie é a substituição tributária subseqüente, ou “para frente”, que se vincula a fatos geradores futuros.

O Regulamento do ICMS do Governo do Estado de Minas Gerais (RICMS/MG), em harmonia com a Constituição Federal e legislações infraconstitucionais, especifica em seu artigo 20 da Parte Geral, a substituição tributária subseqüente:

**Art. 20 – (OMISSIS)**

[...]

**I – (OMISSIS)**

[...]

**II –** O recolhimento do ICMS devido pelo adquirente ou destinatário da mercadoria, pelas operações subseqüentes, fica sob a responsabilidade do alienante ou remetente. (BRASIL, 2006)

Baseado na legislação infraconstitucional, Copetti (2004, p. 14) afirma que a substituição tributária subseqüente é a ocorrência mais freqüente da ST. É mais conhecida no meio contábil e jurídico como substituição tributária “para frente”, na qual o remetente (contribuinte substituto) tem a obrigatoriedade de calcular e destacar o ICMS/ST em seu documento fiscal, antecipando a cobrança do imposto do destinatário (contribuinte substituído) e adicionando este valor na operação, tornando-se assim responsável pelo recolhimento nas operações subseqüentes.

Amorim Filho (2006, p.1) destaca que a substituição tributária antecedente não acarreta maiores problemas jurídicos. Entretanto, a substituição tributária subseqüente do ICMS sempre despertou polêmica.

Não existe um ponto pacífico sobre a substituição tributária subseqüente entre os mais renomados doutrinadores. Na substituição progressiva o legislador indica o responsável pelo recolhimento do imposto relativo a fato futuro e incerto; “é a imposição de um ônus tributário sobre riqueza inexistente, fatos aleatórios, negócios meramente presumidos”. (MELO, 2005, p. 105). Para Melo (2005, p. 106) a substituição tributária subseqüente, fruto de um erro da Emenda Constitucional nº 3, ofende direitos e garantias individuais previstos na *cláusula pétrea* dos diversos incisos do artigo 5º da Constituição Federal.

Borba (2005, p. 301) afirma que antes da EC 03/93 vários setores da economia questionavam acerca da constitucionalidade do instituto. Contudo, antes da EC 03/93 instituindo a substituição tributária, já havia jurisprudência do Supremo Tribunal de Justiça baseada na própria Constituição Federal e CTN sobre o assunto:

[...] é admissível a exigência do recolhimento antecipado do ICMS pelo regime de substituição tributária. Inteligência do art. 155, § 2º, XII, 'b' da CF/88, do art. 34, §§ 3º e 8º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), dos arts. 121 e 128 do CTN, do Decreto-lei nº 406/68, da Lei Complementar nº 44/83, dos

Convênios nº 66/88 e 107/89 [...] (BRASIL, 1996)

Para Coelho (2003, apud Amorim Filho, 2006, p.1), a EC 03/93 ao inserir o parágrafo 7º ao artigo 150 da Constituição Federal, não apaziguou os doutrinadores, conforme se destaca:

Mesmo após o advento da EC nº 3/93, que acrescentou o § 7º ao art. 150 da Constituição Federal, permitindo à lei instituir o regime de substituição tributária ‘para frente’ (progressiva), continua entendendo a maioria da doutrina (Geraldo Ataliba, Alcides Jorge Costa, Ives Gandra Silva Martins, Hamilton Dias de Souza, Roberto de Siqueira Campos, José Eduardo Soares de Mello, entre outros), que tal regime é inconstitucional, ao contrário da substituição tributária ‘para trás’ (regressiva), que sempre teve conhecida sua constitucionalidade (CTN, arts. 121 e 128).

Amorim Filho (2006, p.1) afirma ainda que Coelho faz referência a alguns autores que defendem posição contrária a inconstitucionalidade da substituição tributária e o cita:

Sustenta, porém a minoria (Hugo de Brito Machado, Heron Arzua, Sacha Calmon, Aroldo Gomes de Matos, entre outros), que, ao ser assegurada a imediata e preferencial restituição do tributo pago, caso não seja realizado o fato gerador presumido, estaria definitivamente superada a inconstitucionalidade então argüida.

Na concepção de Melo (2005, p. 107) é inaceitável a exigência antecipada do ICMS, uma vez que os comerciantes podem deixar de praticar o fato gerador do tributo por inúmeros motivos, tais como insolvência, perecimento da mercadoria, roubo, etc..

Martins (1997, apud Leão, 2002, p. 59-65) reforça a disfarçada intenção de confisco de bens por parte do erário ao transcrever:

[...] a própria denominação utilizada no § 7º de fato gerador presumido – isto é, fato gerador fictício, pretendido, mas não ocorrido – demonstra que o legislador supremo criou um autêntico empréstimo compulsório, a ser devolvido sempre que o fato gerador “Spielberguiano” de “efeitos especiais”, inexistente, não ser na imaginação das autoridades fiscais, não venha a ocorrer.

Outro ponto conflitante da substituição tributária é a imposição por parte do Estado da margem de valor agregado (MVA) sobre o preço de custo do produto. A MVA é um fator de marcação de preços específico de cada empresa e é mais conhecida no meio empresarial como *mark-up*. De acordo com o RICMS/MG, nas operações internas com mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, o percentual da MVA a ser aplicado para cálculo do ICMS é definido coercitivamente pelo Estado através de Decretos. Em operações interestaduais, terão a MVA estabelecida através de Convênio ou Protocolo.

Conforme o RICMS/MG, a MVA do produto será determinada com base em preços usualmente praticados no mercado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados. (BRASIL, 2006) Entretanto, tanto nas operações internas quanto nas interestaduais, as MVA's determinadas pelo Estado nem sempre condizem com a realidade do mercado.

Criada para assegurar ao fisco a garantia da cobrança do imposto, a substituição tributária subsequente, apesar de não haver unanimidade entre os mais renomados juristas, é ratificada pelo Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, a saber:

As controvérsias jurídicas pertinentes ao ICMS levaram a um posicionamento do judiciário na seguinte forma: [...] a legislação infraconstitucional atinente à “substituição tributária para frente”, continua em vigor, hoje com endosso da Emenda Constitucional 3/1993. [...] Outrossim, ressaltou a postura do STF (RE

213.396-5-SP) no sentido da legitimidade da antecipação tributária, *refutando ofensa ao princípio da capacidade contributiva*, e da não-cumulatividade, por se tratar de operação preliminar do fato tributável (venda de mercadoria). (MELO, 2005, p.109-110)

Na concepção dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, independentemente de quem seja o responsável pela obrigação tributária, o contribuinte de fato é o consumidor final e, no caso da substituição tributária progressiva ou “para frente”, o preço sugerido ao alienante pelo fabricante está “embutido unicamente no tributo devido na saída da mercadoria do seu estabelecimento, e na parcela incidente sobre o valor estimado, conforme se verifica nas operações regulares”. (MELO, 2005, p. 110)

### 3. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Dentre as empresas pesquisadas, duas delas não responderam a entrevista sob a justificativa de que seus fornecedores já se enquadravam no regime de substituição tributária com débito em nota fiscal e que a antecipação do ICMS/ST não afetou suas atividades.

Conforme se discutiu, de acordo com o Decreto nº 43.708/2003, todo contribuinte mineiro que adquirir peças automotivas de outras unidades da Federação para fins de comercialização, uso ou consumo, estará obrigado ao recolhimento antecipado do ICMS no posto fiscal de fronteira ou, na falta deste, no primeiro município mineiro em que a mercadoria transitar. A Tabela 1, a seguir, demonstra que antes da instituição do imposto antecipado, 87% das empresas estudadas adquiriam mercadorias de outros estados, nos percentuais indicados:

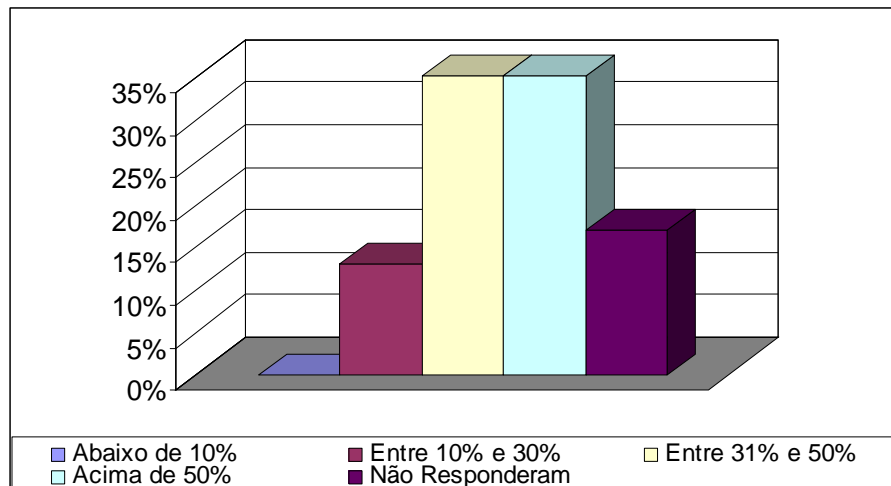
**Tabela 1 – Proporção do volume de compras, realizadas pelas empresas amostradas, procedente de outras unidades da Federação**

<b>Volume de compras fora do Estado</b>	<b>Empresas (em %)</b>
Abaixo de 10%	9
Entre 10% e 30%	13
Entre 31% e 50%	22
Entre 51% e 70%	17
Entre 71% e 90%	17
Acima de 90%	9
Não responderam	13

Fonte: Elaboração própria, com base nos dados coletados nas entrevistas

Antes da implantação do recolhimento antecipado do ICMS, a representatividade do montante dos estoques em relação ao patrimônio líquido dessas empresas era significativa, como demonstra o Gráfico 1, a seguir:

**Gráfico 1 – Representação dos estoques em relação ao patrimônio líquido das empresas amostradas, antes do ICMS/ST**

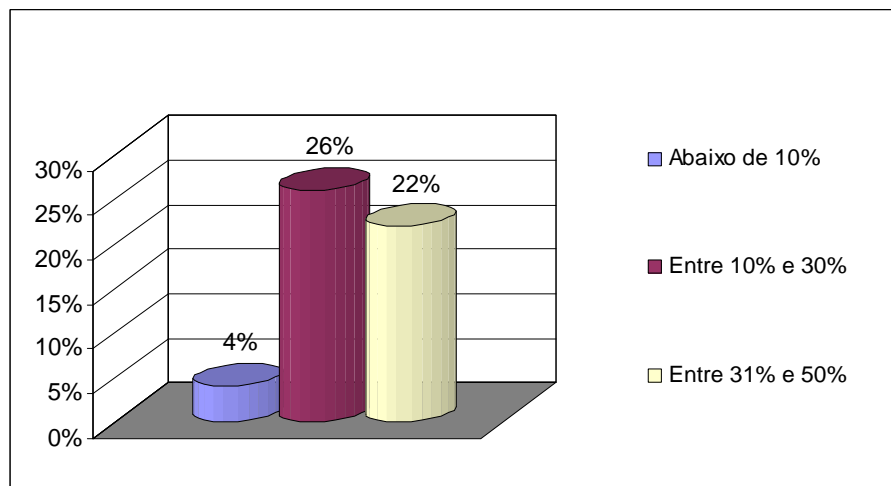


Fonte: Elaboração própria, com base nos dados coletados nas entrevistas

Observa-se que 70% das empresas respondentes mantinham, antes da implantação do imposto antecipado, seus estoques elevados (acima de 30% do patrimônio líquido). É perceptível que em 35% dessas empresas, os estoques representavam mais de 50% do patrimônio líquido das mesmas.

A mudança na política de reposição dos estoques após a obrigatoriedade do ICMS antecipado foi inevitável: 52% das empresas entrevistadas indicaram terem reduzido seus estoques nos limites demonstrados no Gráfico 2, a seguir; 39% afirmaram que não reduziram seus estoques e 9% não responderam..

**Gráfico 2 – Níveis de redução dos estoques nas empresas que mudaram a política de suprimento em razão do ICMS/ST**



Fonte: Elaboração própria, com base nos dados coletados nas entrevistas

Das empresas que não reduziram seus estoques, 33% foram constituídas após o Decreto nº 43.708/2003; 22% passaram a repor seus estoques exclusivamente com mercadorias procedentes do Estado, optando em sacrificar as suas margens de lucro para continuarem competitivas no mercado; 12% foram obrigadas a manter os seus níveis de estoques por força de contrato com os seus fornecedores e 33% afirmaram que, mesmo depois de quase três anos após a implantação do imposto antecipado, suas empresas têm suportado sem dificuldades a manutenção dos mesmos níveis de estoques.

Foram constatados, durante as entrevistas com as empresas que afirmaram ter reduzido

os seus estoques, os principais motivos dessa redução, sendo: 83% reduziram seus estoques devido ao comprometimento do capital de giro e por dificuldades na disponibilidade de caixa; 17% devido ao aumento do custo de estocagem em razão da antecipação do imposto.

A pesquisa revelou que, além da antecipação do ICMS, outro motivo contribui para o desgaste do fluxo de caixa das empresas entrevistadas: a política de vendas adotadas. Conforme demonstra a Tabela 2, a seguir, 78% das empresas têm as suas vendas à prazo acima de 70%:

**Tabela 2 – Política de vendas adotadas pelas empresas objeto de estudo**

<b>Empresas entrevistadas (em %)</b>	<b>Política das vendas (% a prazo e % a vista)</b>
39	90% a prazo e 10% à vista
9	80% a prazo e 20% à vista
30	70% a prazo e 30% à vista
5	60% a prazo e 40% à vista
4	50% a prazo e 50% à vista
4	40% a prazo e 60% à vista
9	Não responderam

Fonte: Elaboração própria, com base nos dados coletados nas entrevistas

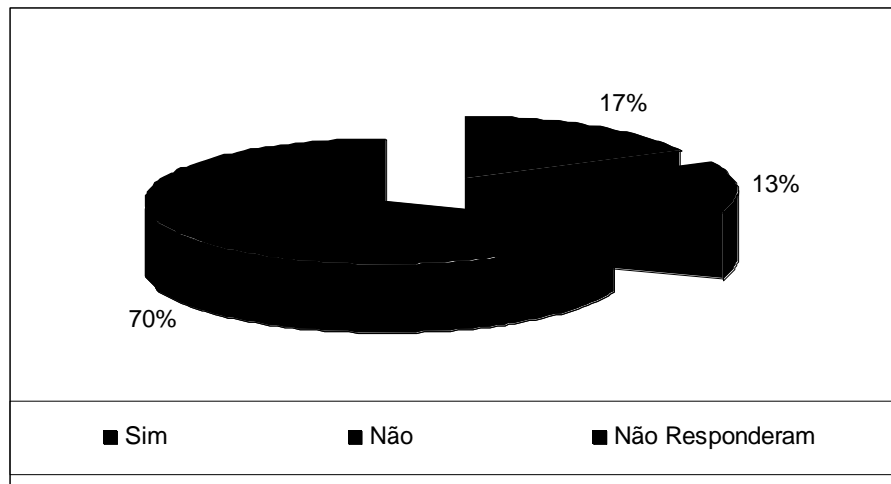
Conforme discutido, antes do ICMS/ST a maioria das empresas mantinha seus estoques em níveis elevados. Com a implantação do imposto antecipado, por força do artigo 6º do Decreto 43.724/2004, as empresas foram obrigadas a recolher o ICMS sobre as mercadorias constantes no estoque em 31 de dezembro de 2003, originando uma obrigação tributária repentina e vultosa, fora do planejamento das empresas. O mesmo decreto facultou as empresas a liquidar a dívida tributária de forma parcelada, através de Processo Administrativo Tributário – PTA.

Indubitavelmente, o maior impacto causado pela implantação do ICMS/ST antecipado foi a tributação sobre os estoques das empresas. Observa-se no Gráfico 3, a seguir, o percentual das empresas que recorreram ao Processo Tributário Administrativo – PTA junto a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, solicitando o parcelamento da obrigação tributária.

Conforme demonstra o Gráfico 3, a seguir, 70% das empresas recorreram ao PTA pleiteando o parcelamento da obrigação tributária. 13% dessas empresas afirmaram que foi necessário utilizar outros financiamentos ou linhas de crédito alternativas para liquidação da dívida tributária; 70% afirmaram que não foi necessário qualquer tipo de empréstimo ou financiamento; e 17% não responderam à questão.

**Gráfico 3 – Percentual das empresas amostradas que recorreram ao PTA, pleiteando parcelamento da obrigação tributária**

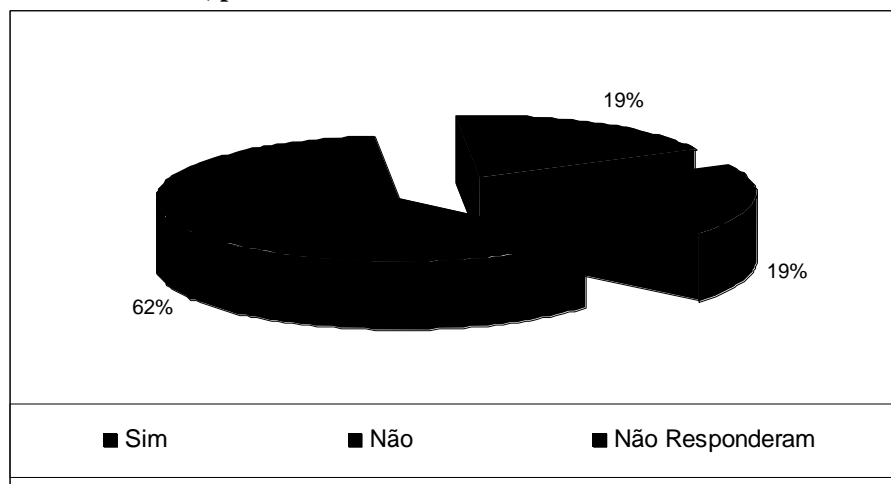




Fonte: Elaboração própria, com base nos dados coletados nas entrevistas

Durante as entrevistas, no entanto, quando o respondente afirmava não ter utilizado nenhuma linha de crédito além do PTA para pagar o ICMS sobre os estoques, era questionado se, após a antecipação do imposto, a empresa passou a utilizar desconto de duplicatas ou limite de cheque especial para fomentar suas atividades rotineiras. Essas operações bancárias são consideradas pelas instituições financeiras como linhas de crédito de giro rápido. O gráfico 4, a seguir, revela esse dado relevante:

**Gráfico 4 – Empresas amostradas que passaram a utilizar linha de crédito de giro rápido, após o ICMS/ST, para dar continuidade às suas atividades rotineiras**



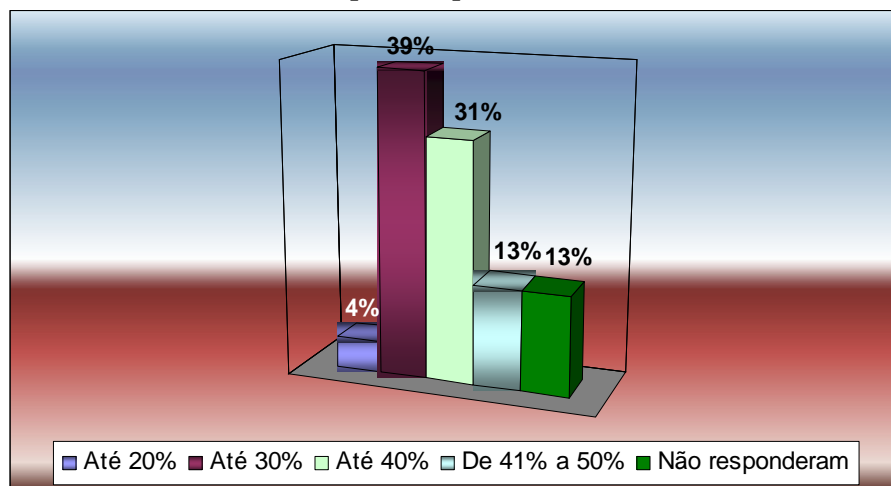
Fonte: Elaboração própria, com base nos dados coletados nas entrevistas

Nos casos de substituição tributária, os estados sempre presumem, através de levantamentos estatísticos no mercado, a margem de valor agregado – MVA adicionado ao produto. O Estado de Minas Gerais presumiu para o setor de peças automotivas uma MVA de 40% a ser aplicada sobre o preço de custo final das mercadorias. Isto significa que a empresa, obrigatoriamente, terá que recolher o ICMS antecipado considerando um ganho bruto de 40% sobre a mercadoria vendida, independentemente do preço de venda praticado.

A pesquisa revelou, contudo, que um número significativo dessas empresas não vende suas mercadorias com a MVA presumida pelo estado, devido, principalmente, à concorrência acirrada do mercado em busca da satisfação dos clientes em relação a preços de venda

competitivos. É notório que essas empresas, que praticam uma MVA abaixo do percentual presumido pelo estado, recolhem o imposto sobre um ganho não realizado, inexistente. Conforme demonstra o Gráfico 5, a seguir, cerca de 43% das empresas respondentes praticam uma MVA igual ou inferior a 30%. 31% praticam uma MVA entre 31% e 40% e apenas 13% das empresas praticam uma MVA igual ou superior a 50%. 13% não responderam à questão.

**Gráfico 5 – Margens de valor agregado adicionadas ao custo final das mercadorias nas vendas realizadas pelas empresas entrevistadas**



Fonte: Elaboração própria, com base nos dados coletados nas entrevistas

A principal observação feita pelas empresas que não praticam nas vendas de suas mercadorias a MVA presumida pelo estado é a incoerência de a legislação não permitir o ressarcimento do imposto recolhido a maior, contrariando o parágrafo 7º do artigo 150 da Constituição Federal.

Outro dado importante revelado pela pesquisa é que, na opinião de 13% dos entrevistados, houve uma sensível diminuição da sonegação fiscal após a implantação do ICMS/ST antecipado, uma vez que o Decreto nº 43.708/2003 obriga o contribuinte a pagar, ou comprovar o pagamento do imposto, no Posto Fiscal de fronteira. Na concepção destes respondentes, o erro do legislador foi não ter exigido dos fabricantes, localizados em outros estados da Federação, a adesão ao regime especial que transfere, a esses, a responsabilidade da obrigação tributária. Com a responsabilidade tributária transferida ao fabricante, as possibilidades de sonegação do imposto seriam ainda menores.

#### **4. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Ao longo deste trabalho verificou-se que, em razão da exigência do recolhimento antecipado do ICMS, uma amostra de empresas do segmento de peças automotivas de Montes Claros (que juntas somam 95% do total de capital social da população) enfrentaram dificuldades que desencadearam no comprometimento do fluxo de caixa e na racionalização dos estoques com a diminuição dos níveis dos mesmos, além da morosidade na reposição devido à ausência de disponibilidades financeiras.

Observou-se um aumento no grau de endividamento dessas empresas, tendo em vista que, após a tributação do referido imposto sobre os estoques existentes, a grande maioria necessitou, além do parcelamento da dívida tributária, de recursos financeiros extras, ainda que de giro rápido, para dar continuidade normal às suas atividades.

Observou-se ainda, uma mudança na cultura de reposição dos estoques dessas empresas após o advento do decreto. Grande parte delas diminuiu seus volumes de estoques bem como as compras procedentes de outros estados da Federação. Outras empresas optaram em repor seus estoques com mercadorias procedentes somente do Estado de Minas Gerais, eximindo-se da responsabilidade tributária e evitando a burocracia que envolve o processo de pagamento do imposto.

Quanto à prática da margem de valor agregado adicionado ao produto, a pesquisa deixa perceptível um equilíbrio na utilização da mesma por parte das empresas da amostra estudada. Contudo, fica evidente que uma significativa parte das empresas amostradas recolhem o imposto a maior, devido à prática da margem de valor agregado inferior à que foi presumida pelo estado.

Apesar das dificuldades enfrentadas pelas empresas, ficou evidente o entendimento dos entrevistados de que o pagamento antecipado do ICMS/ST foi benéfico para a sociedade no sentido de combate à sonegação fiscal, o que pode ser objeto de novos estudos.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMORIM FILHO, Antônio. A base de cálculo da substituição tributária do ICMS. **Revista Consultor Jurídico**, 10 de agosto de 2006. Disponível em:

<<http://conjur.estadao.com.br//static/text/47197,1>>. Acesso em 19 de fevereiro de 2007.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 16 ed. rev. e atual. por Djalma Campos. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

BORBA, Cláudio. **Direito Tributário**. 18 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

BRASIL. **Código Tributário Nacional / Obra coletiva de autoria da Editora Saraiva**.

PINTO, Antônio Luiz de Toledo. CURIA, Luiz Roberto. WINDT, Márcia Cristina Vaz dos Santos. 20 ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**: Texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações adotadas pelas Emendas Constitucionais nº 1/92 a 46/2005 e pelas Emendas Constitucionais de Revisão nºs 1 a 6/94. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2005.

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. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 16 set. 1996.

BRASIL. Regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais – RICMS/2002. Disponível em: [http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao\\_tributaria/ricms/sumario2002.htm](http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/ricms/sumario2002.htm) Acesso em: 01 de maio de 2006.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Disponível em:

<<http://www.stj.gov.br/webstj/Processo/Jurlmagem/frame.asp?registro=199400193033&data=16/09/1996>>. Acesso em 08 de junho de 2006.

CAETE, Antônio Carlos de Freitas; LIMA, Heliane Xavier Pereira et al. Substituição tributária no ICMS. **Jus Navigandi**, Teresina, a.5, n.51, out. 2001. Disponível em:

<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=2265>. Acesso em 02 de junho de 2006.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 14 ed. rev. e atual. São Paulo:

Saraiva, 2002.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. Fisco versus contribuinte: até onde vai o abuso. **Gazeta Mercantil**, 07 nov. 2005. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/noticias/fiscoversuscontribuinte.htm>. Acesso em: 30 de abril de 2006.

COPETTI, Auri. **Substituição Tributária / Manual Prático do ICMS/ST Volume I, atualizado até 28/07/2004**. Belo Horizonte: DFASF-SEF/MG, 2004.

CUNHA, Jacqueline Veneroso Alves da. A demonstração do valor adicionado como instrumento de mensuração da distribuição da riqueza. **Revista Contabilidade Financeira**. USP, São Paulo, nº 37, p. 7-23, 2005.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1996.

GIUSTI, Miriam Petri Lima de Jesus. **Sumário de Direito Tributário**. 2 ed. São Paulo: Rideel, 2004.

IBGE. **Estatísticas do Século XXI**. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br>. Acesso em: 01 de maio de 2006.

ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito Tributário: atualizado de acordo com as emendas constitucionais nºs 3, de 17-3-93, 10, de 4-3-96, 12, de 15-8-96 e 17, de 22-11-97**. 12 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LEÃO, Elisabeth Viudes. Regime de substituição tributária no ICMS: Incontestável direito às diferenças entre o valor do fato gerador presumido e o efetivamente ocorrido. **Jus Navigandi**, Teresina, a.6, n.58, ago. 2002. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3089>. Acesso em: 03 de junho de 2006.

MINAS GERAIS. Decreto nº 43.708, de 19 de dezembro de 2003. Altera o Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, e dá outras providências. Disponível em: [http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao\\_tributaria/decretos/d43708\\_2003.htm](http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/decretos/d43708_2003.htm). Acesso em 11 de maio de 2006.

MINAS GERAIS. Decreto nº 43.724, de 29 de janeiro de 2004. Altera o Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, e dá outras providências. Disponível em: [http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao\\_tributaria/decretos/d43724\\_2004.htm](http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/decretos/d43724_2004.htm). Acesso em 14 de maio de 2006.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Sistema Tributário Nacional na Constituição de 1988**. 5 ed. rev. e atualizada. São Paulo: Saraiva, 1998. **Disponível na Biblioteca Central da UNIONTES**

MEIRA JUNIOR, José Julberto. Uma visão crítica da substituição tributária. **Jus Navigandi**, Teresina, a. 5, n. 49, fev. 2001. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=1404>. Acesso em: 13 de maio de 2006.

MELO, José Eduardo Soares de. O princípio da capacidade contributiva e a substituição tributária. **Cadernos de Direito Tributário**, São Paulo, p. 100-112, 2005.

SESSAK JÚNIOR, Iaroslau. **Direito Tributário**. 9 ed. São Paulo: Editora Central de Concursos, 2004.

SILVA, Luiz Fernando da. **ICMS-IPÍ São Paulo: Guia de referências básicas das principais operações**. São Paulo: FORM INTEL, 1994.

SIMONSEN, Mário Henrique. **Textos Escolhidos**. Organizadores Carlos Eduardo Sarmiento,

Sérgio Ribeiro da Costa Werlang, Verena Albert. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2002.