

ICMS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Aspectos Contábeis

Sumário

- 1. Introdução
- 2. Registros Contábeis
 - 2.1 - Contabilização da Operação no Estabelecimento Fabricante
 - 2.2 - Contabilização da Operação no Estabelecimento Atacadista/Distribuidor
 - 2.3 - Contabilização da Operação no Estabelecimento Varejista

1. INTRODUÇÃO

A cobrança do ICMS no Regime de Substituição Tributária é adotada para diversos tipos de produtos, tais como: cerveja, refrigerantes, sorvete, cimento, tintas, veículos, etc.

No Regime de Substituição Tributária, o fabricante ou importador das mercadorias (contribuinte substituto) fica responsável, também, pelo recolhimento do ICMS que será devido nas etapas seguintes da comercialização, até o consumidor final, pelos revendedores (contribuintes substituídos).

Assim sendo, quando da realização da venda das mercadorias ao revendedor, o fabricante ou importador se torna devedor do ICMS incidente sobre o seu preço de venda e também do ICMS calculado sobre a diferença entre esse preço e o preço máximo ou único a ser praticado na revenda das mercadorias a consumidor final, quando fixado pelo fabricante, importador ou autoridade competente. Na ausência desse preço fixado, calcula-se o imposto devido pelos contribuintes substituídos (revendedores) com base no valor da operação praticado pelo contribuinte substituto (fabricante ou importador), incluídos os valores correspondentes a frete, carreto e seguro, impostos e outros encargos transferíveis, acrescidos do valor resultante de aplicação do percentual de margem de lucro estabelecido pela legislação do ICMS, em cada caso.

O fabricante ou importador cobra do adquirente das mercadorias, mediante adição ao preço da operação, na sua Nota Fiscal, o valor do ICMS devido na condição de contribuinte substituto.

Por outro lado, o atacadista ou distribuidor e o varejista de mercadorias submetidas ao Regime de Substituição Tributária do ICMS ficam dispensados do recolhimento do imposto por ocasião da revenda das mercadorias.

2. REGISTROS CONTÁBEIS

Preliminarmente, cabe observar que a cobrança antecipada do ICMS, no Regime de Substituição Tributária, implica várias alternativas contábeis de registro, havendo algumas mais complexas e outras mais simples. Neste trabalho, focalizamos os registros contábeis dessa operação, que de acordo com a Lei das S/A e com a boa técnica contábil, melhor atendem aos interesses gerenciais e à própria legislação fiscal em vigor.

Nota: Para simplificar, desconsideramos outros tributos que incidem sobre as vendas (PIS e Cofins).

2.1 - Contabilização da Operação no Estabelecimento Fabricante

Considerando-se que determinado fabricante de pneus para motocicletas efetue uma venda, para uma empresa atacadista/distribuidora, nas seguintes condições:

- Preço da mercadoria -----R\$ 30.000,00
- IPI -----R\$ 4.500,00
- margem de lucro 60%
- Base de cálculo do ICMS
Substituição Tributária(R\$ 30.000,00
+ 60% de R\$ 30.000,00 + IPI de
R\$ 4.500,00) -----R\$ 52.500,00
- ICMS destacado na Nota Fiscal
(17% de R\$ 30.000,00)----- R\$ 5.100,00

- ICMS retido na fonte (17% de
R\$ 52.5000,00 - R\$ 5.100,00) -----R\$ 3.825,00

- Valor total da Nota Fiscal
(R\$ 30.000,00 + R\$ 4.500,00 +
R\$ 3.825,00)----- R\$ 38.325,00

Contabilmente, teremos os seguintes lançamentos:

I - Pelo registro da receita de vendas:

D - CLIENTES/ CAIXA/ BANCO (Ativo Circulante)
C - FATURAMENTO BRUTO (Resultado) R\$ 38.325,00

II - Pelo valor do IPI:

D - IPI FATURADO (Resultado)
C - IPI A RECOLHER (Passivo Circulante) R\$ 4.500,00

III - Pelo valor do ICMS cobrado no Regime de Substituição Tributária:

D - ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (Resultado)
C - ICMS A RECOLHER (Passivo Circulante) R\$ 3.825,00

IV - Pelo valor do ICMS (normal) destacado na Nota Fiscal:

D - ICMS SOBRE VENDAS (Resultado)
C - ICMS A RECOLHER (Passivo Circulante) R\$ 5.100,00

V - Na demonstração do resultado do período, teríamos:

Faturamento Bruto	R\$ 38.325,00
(-) IPI Faturado	R\$ 4.500,00
(-) ICMS Substituição Tributária	R\$ 3.825,00
(=) Receita Bruta de Vendas	R\$ 30.000,00
(-) ICMS Sobre Vendas	R\$ 5.100,00
(=) Receita Líquida de Vendas	R\$ 24.900,00
(-) Custo dos Produtos Vendidos	-----

2.2 - Contabilização da Operação no Estabelecimento Atacadista/Distribuidor

Considerando-se que o estabelecimento atacadista/distribuidor pagará para o fabricante R\$ 38.325,00 (trinta e oito mil e trezentos e vinte e cinco reais), no qual já está embutido o ICMS que teria de recolher na sua venda ao varejista e que sua venda ao comerciante varejista se dê por R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais), teremos os seguintes lançamentos contábeis:

I - Pela compra:

D - MERCADORIAS (Ativo Circulante)
C - BANCO (Ativo Circulante) ou FORNECEDORES (Passivo Circulante) R\$ 38.325,00

II - Pela venda:

D - CAIXA/BANCO/CLIENTES (Ativo Circulante)
C - RECEITA BRUTA DE VENDAS (Resultado) R\$ 60.000,00

Nota: Como se observa, o adquirente de produtos sujeitos ao Regime de Substituição Tributária não faz jus ao crédito do ICMS, porquanto esse imposto já foi pago antecipadamente pelo próprio fabricante dos produtos. Do mesmo modo, por ocasião da venda, também não será devida qualquer parcela a título desse imposto.

Caso a legislação do ICMS estabeleça o direito a crédito, na aquisição dos produtos sujeitos ao Regime de Substituição Tributária, pelo atacadista/distribuidor ou varejista, o valor relativo ao crédito do ICMS será deduzido do valor do custo das mercadorias - estoque, tendo como contrapartida a Conta de ICMS a recuperar.

III - Pela demonstração do resultado do período:

Receita Bruta de Vendas	R\$ 60.000,00
(-) ICMS Sobre Vendas	R\$ 0,00
(=) Receita Líquida de Vendas	R\$ 60.000,00
(-) Custo das Mercadorias Vendidas	R\$ 38.325,00
(=) Lucro Bruto	R\$ 21.675,00

2.3 - Contabilização da Operação no Estabelecimento Varejista

Considerando-se que o comerciante varejista adquira as mercadorias do atacadista/distribuidor, pelo valor R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais), e comercialize as mesmas por R\$ 70.000,00 (setenta mil reais), teremos os seguintes lançamentos contábeis:

I - Pela compra:

D - MERCADORIAS (Ativo Circulante)

C - BANCO (Ativo Circulante) ou FORNECEDORES (Passivo Circulante) R\$ 60.000,00

II - Pela venda:

D - CAIXA/BANCO/CLIENTES(Ativo Circulante)

C - RECEITA BRUTA DE VENDAS (Resultado) R\$ 70.000,00

Nota: Nesta fase, também, o adquirente de produtos sujeitos ao Regime de Substituição Tributária não faz jus ao crédito do ICMS, porquanto esse imposto já foi pago antecipadamente pelo próprio fabricante dos produtos. Do mesmo modo, por ocasião da venda, também não será devida qualquer parcela a título desse imposto.

Caso a legislação do ICMS estabeleça o direito a crédito, na aquisição dos produtos sujeitos ao Regime de Substituição Tributária, pelo atacadista/distribuidor ou varejista, o valor relativo ao crédito do ICMS será deduzido do valor do custo das mercadorias - estoque, tendo como contrapartida a Conta de ICMS a recuperar.

III - Pela demonstração do resultado do período:

Receita Bruta de Vendas	R\$ 70.000,00
(-) ICMS Sobre Vendas	R\$ 0,00
(=) Receita Líquida de Vendas	R\$ 70.000,00
(-) Custo das Mercadorias Vendidas	R\$ 60.000,00
(=) Lucro Bruto	R\$ 10.000,00

Fundamentos Legais: Os citados no texto.