



Tendências da Contabilidade Contemporânea 2

 **Atena** Editora

Ano 2018

Atena Editora

Tendências da Contabilidade Contemporânea 2

Atena Editora
2018

2018 by Atena Editora

Copyright © da Atena Editora

Editora Chefe: Profª Drª Antonella Carvalho de Oliveira

Edição de Arte e Capa: Geraldo Alves

Revisão: Os autores

Conselho Editorial

Prof. Dr. Alan Mario Zuffo – Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul
Prof. Dr. Álvaro Augusto de Borba Barreto – Universidade Federal de Pelotas
Prof. Dr. Antonio Carlos Frasson – Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof. Dr. Antonio Isidro-Filho – Universidade de Brasília
Prof. Dr. Constantino Ribeiro de Oliveira Junior – Universidade Estadual de Ponta Grossa
Profª Drª Daiane Garabeli Trojan – Universidade Norte do Paraná
Profª Drª Deusilene Souza Vieira Dall’Acqua – Universidade Federal de Rondônia
Prof. Dr. Eloi Rufato Junior – Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof. Dr. Fábio Steiner – Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul
Prof. Dr. Gianfábio Pimentel Franco – Universidade Federal de Santa Maria
Prof. Dr. Gilmei Fleck – Universidade Estadual do Oeste do Paraná
Profª Drª Girlene Santos de Souza – Universidade Federal do Recôncavo da Bahia
Profª Drª Ivone Goulart Lopes – Istituto Internazionale delle Figlie de Maria Ausiliatrice
Prof. Dr. Jorge González Aguilera – Universidade Federal de Mato Grosso do Sul
Prof. Dr. Julio Candido de Meirelles Junior – Universidade Federal Fluminense
Profª Drª Lina Maria Gonçalves – Universidade Federal do Tocantins
Profª Drª Natiéli Piovesan – Instituto Federal do Rio Grande do Norte
Profª Drª Paola Andressa Scortegagna – Universidade Estadual de Ponta Grossa
Profª Drª Raissa Rachel Salustriano da Silva Matos – Universidade Federal do Maranhão
Prof. Dr. Ronilson Freitas de Souza – Universidade do Estado do Pará
Prof. Dr. Takeshy Tachizawa – Faculdade de Campo Limpo Paulista
Prof. Dr. Urandi João Rodrigues Junior – Universidade Federal do Oeste do Pará
Prof. Dr. Valdemar Antonio Paffaro Junior – Universidade Federal de Alfenas
Profª Drª Vanessa Bordin Viera – Universidade Federal de Campina Grande
Prof. Dr. Willian Douglas Guilherme – Universidade Federal do Tocantins

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) (eDOC BRASIL, Belo Horizonte/MG)

T291	Tendências da contabilidade contemporânea 2 [recurso eletrônico] / Organização Atena Editora. – Ponta Grossa (PR): Atena Editora, 2018. 2.622 kbytes Formato: PDF Requisitos de sistema: Adobe Acrobat Reader Modo de acesso: World Wide Web Inclui bibliografia ISBN 978-85-85107-09-3 DOI 10.22533/at.ed.093183108 1. Empresas. 2. Contabilidade. I. Atena Editora. CDD 657
Elaborado por Maurício Amormino Júnior – CRB6/2422	

O conteúdo do livro e seus dados em sua forma, correção e confiabilidade são de responsabilidade exclusiva dos autores.

2018

Permitido o download da obra e o compartilhamento desde que sejam atribuídos créditos aos autores, mas sem a possibilidade de alterá-la de nenhuma forma ou utilizá-la para fins comerciais.

www.atenaeditora.com.br

E-mail: contato@atenaeditora.com.br

SUMÁRIO

CAPÍTULO 1	1
A CONTROLADORIA NA GESTÃO HOSPITALAR: UM ESTUDO EM UM HOSPITAL UNIVERSITÁRIO PÚBLICO NO PARANÁ	
<i>Maico Schnell</i>	
<i>Roberto Francisco de Souza</i>	
<i>Delci Grapegia Dal Vesco</i>	
CAPÍTULO 2	20
A PERÍCIA ATUARIAL E O REAJUSTE POR FAIXA ETÁRIA EM PLANOS DE SAÚDE ANTERIOR AO ESTATUTO DO IDOSO	
<i>Idalberto José das Neves Júnior</i>	
<i>Ana Luiza Sallai</i>	
<i>Kátia Aparecida Alves Pacheco</i>	
<i>Marcelo Daia Barreto</i>	
CAPÍTULO 3	37
AS FUNÇÕES DE CONTROLADORIA EM ESTRUTURAS ORGANIZACIONAIS DIFERENCIADAS	
<i>Vanessa Fernanda Rios de Almeida</i>	
<i>Ederlei da Silva Miranda</i>	
<i>Juocerlee Tavares Guadalupe Pereira de Lima</i>	
<i>Ernani Marques de Almeida</i>	
CAPÍTULO 4	52
ANÁLISE DA EFETIVIDADE DAS TOMADAS DE CONTAS ESPECIAIS NO ÂMBITO DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA	
<i>Rodrigo Oliveira Miranda</i>	
<i>Lucas Gurgel Mota Saraiva</i>	
CAPÍTULO 5	69
CONTRIBUIÇÕES DO MÉTODO AHP PARA A GESTÃO DE RISCOS NO PLANEJAMENTO DA AUDITORIA	
<i>Sandro Augusto Martins Bittencourt</i>	
<i>Adriana Gabbi</i>	
<i>Renata Lúcia Basso</i>	
CAPÍTULO 6	87
CONVERGÊNCIA DAS NORMAS CONTÁBEIS: A DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ABRANGENTE	
<i>Israel Dal Ri</i>	
<i>Maria Ivanice Vendruscolo</i>	
<i>Ismael Paulo Heissler</i>	
CAPÍTULO 7	108
DETERMINANTES DE REAL EARNINGS MANAGEMENT: O CASO DAS EMPRESAS NÃO COTADAS EUROPEIAS	
<i>Cristina Gaió</i>	
<i>Tiago Gonçalves</i>	
<i>Ana Castelhana</i>	
<i>ISEG, Universidade de Lisboa</i>	
CAPÍTULO 8	129
FATORES DISCRIMINANTES ENTRE O ÍNDICE DE SUSTENTABILIDADE EMPRESARIAL E OS INDICADORES ECONÔMICO-FINANCEIROS DAS EMPRESAS BRASILEIRAS DE ENERGIA E PAPEL E CELULOSE	
<i>Cleston Alexandre dos Santos</i>	
<i>Inês Francisca Neves Silva</i>	
<i>Marialva Tomio (In Memoriam)</i>	
CAPÍTULO 9	147
FATORES EXPLICATIVOS DA REDUÇÃO DE CUSTOS PÚBLICOS DOS PRODUTOS CONTRATADOS POR PREGÃO ELETRÔNICO NO MERCADO BRASILEIRO	
<i>Silvio Paula Ribeiro</i>	
<i>Clari Schuh</i>	

	<i>Clóvis Antônio Kronbauer</i>	
	<i>Viviane da Costa Freitag</i>	
CAPÍTULO 10		163
INFLUÊNCIA DA CRISE FINANCEIRA DE 2008 NO CONSERVADORISMO CONTÁBIL DAS EMPRESAS BRASILEIRAS		
	<i>Bradlei Ricardo Moretti</i>	
	<i>Bianca Cecon</i>	
	<i>Roberto Carlos Klann</i>	
CAPÍTULO 11		183
MODELO DECISÓRIO NO MERCADO FINANCEIRO:		
UM ESTUDO À LUZ DA TEORIA DOS PROSPECTOS E DA RACIONALIDADE LIMITADA		
	<i>Alex Diego Souza Queiroz</i>	
	<i>Joseílton Silveira da Rocha</i>	
	<i>Marília Oliveira dos Reis</i>	
CAPÍTULO 12		203
MOTIVOS DA NÃO SOLICITAÇÃO DE RESSARCIMENTO DO ICMS PELAS EMPRESAS		
	<i>Oderlene Vieira de Oliveira</i>	
	<i>Marcella Gonçalves Furtado</i>	
CAPÍTULO 13		216
PROPOSTA DE USO DE FILMES SOBRE RESPONSABILIDADE SOCIOAMBIENTAL NO CONTEXTO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS		
	<i>Wellington Silva Porto</i>	
	<i>Fernanda de Assis Dutra</i>	
	<i>Marco Túlio José de Barros Ribeiro</i>	
	<i>Umbelina Cravo Teixeira Lagioia</i>	
	<i>José Arilson de Souza</i>	
CAPÍTULO 14		242
SUSTENTABILIDADE CORPORATIVA E ESTRATÉGIA:		
UMA ANÁLISE QUALITATIVA DE MODELOS DE MENSURAÇÃO DE DESEMPENHO		
	<i>Solange Garcia</i>	
	<i>Fernanda Dandaro</i>	
CAPÍTULO 15		263
TARGET COSTING: ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA DE ARTIGOS PUBLICADOS ENTRE OS ANOS 2006 E 2015		
	<i>Laiane Silva Santos</i>	
	<i>Kleber da Silva Cajaíba</i>	
CAPÍTULO 16		279
TRANSPARÊNCIA GOVERNAMENTAL:		
UMA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA E SOCIOMÉTRICA DE PERIÓDICOS INTERNACIONAIS		
	<i>Juliano Francisco Baldissera</i>	
	<i>Clóvis Fiirst</i>	
	<i>Denis Dall Asta</i>	
	<i>Udo Strassburg</i>	
CAPÍTULO 17		300
TRANSPARÊNCIA NA GESTÃO PÚBLICA: APLICAÇÃO DA LAI NO MUNICÍPIO DE CASCAVEL SOB A ABORDAGEM DA TEORIA CONTINGENCIAL		
	<i>Juliano Francisco Baldissera</i>	
	<i>Clóvis Fiirst</i>	
	<i>Ivan Rafael Defaveri</i>	
	<i>Everton Luiz Folador</i>	
SOBRE OS AUTORES		320

MOTIVOS DA NÃO SOLICITAÇÃO DE RESSARCIMENTO DO ICMS PELAS EMPRESAS

Oderlene Vieira de Oliveira

Universidade de Fortaleza, Professora Adjunta do Programa de Pós-Graduação em Administração, Fortaleza – CE

Marcella Gonçalves Furtado

Universidade de Fortaleza, Graduação em Ciências Contábeis, Fortaleza - CE

RESUMO: O objetivo geral da presente investigação consistiu em identificar os principais motivos da não solicitação de ressarcimento do ICMS pelas empresas agropecuárias. Este trabalho se justifica pela delimitação da pesquisa sobre o ressarcimento do ICMS pelas empresas agropecuária, o qual se torna um assunto bastante complexo, pois há várias atividades em que não existe fácil acesso a legislação, onde muitas vezes existem dúvida em como proceder diante dessa operação. A relevância de se discorrer sobre os aspectos normativos, legais, os tipos de atividades e operações que podem existir nas organizações agropecuárias, dá-se pelo fato de muitas empresas usarem formas incorretas de tributar e acabarem tendo recolhimento duplo de um mesmo imposto. Assim, utilizou-se de pesquisa descritiva que teve como base a pesquisa de campo. Os resultados possibilitaram concluir que os principais motivos da não solicitação

do ressarcimento do ICMS pelas empresas agropecuárias são: excesso de burocracia e a dificuldade imposta pela legislação, dificultando o acesso do contribuinte a este direito.

PALAVRAS-CHAVE: Legislação Tributária. ICMS. Restituição.

1 | INTRODUÇÃO

A legislação tributária no Brasil envolve vários setores e vários tipos de operações (AFONSO et al., 1998). É comum se dizer que, para toda situação existe um tipo de tributação diferente; que a legislação tributária se refere às leis relativas à definição de tributos, atribuição de responsabilidade tributária e à cobrança de tributos no País, incluindo as fiscalizações e penalidades sobre quem não cumpre a lei.

A legislação tributária abrange todos os tributos, sejam eles diretos e indiretos. Dentre os tributos indiretos, cabe destaca o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS). O ICMS é de competência do governo dos estados e do Distrito Federal. Ele é destacado nas Notas Fiscais Eletrônicas (NFEs) de operações internas, ou interestaduais (AFONSO, 2000).

Especialmente os tributos indiretos, têm suscitado diversos questionamentos em torno da restituição de valores pagos indevidamente. Isso porque a Fazenda Pública cria embaraços ou dificuldades à sua restituição. É interessante observar, porém, que tais dificuldades não são criadas apenas pelo Fisco brasileiro. Argumentos semelhantes são (ou já foram) utilizados pelas Fazendas Públicas de outros países. A principal diferença está na forma como são considerados pelas Cortes encarregadas de apreciar os conflitos deles decorrentes. Em última análise, é o entendimento dos Tribunais que define a forma como a restituição do tributo indireto é tratada em cada país (SEGUNDO, 2012).

Frente a esse contexto, elaborou-se a seguinte questão de pesquisa: Quais os principais motivos da não solicitação de ressarcimento do ICMS pelas empresas?

Dentre os tipos de operações, existem as operações no ramo da agropecuária, que abrangem vários setores: agricultura, pesca, pecuária e mineração em geral, onde são consideradas atividades do setor primário que é denominado como o segmento da economia que é movimentado pela extração e/ou produção de matéria prima. Assim, definiu-se como objetivo geral identificar os principais motivos da não solicitação de ressarcimento do ICMS pelas empresas agropecuárias.

Este trabalho se justifica pela delimitação da pesquisa sobre o ressarcimento do ICMS pelas empresas agropecuária, o qual se torna um assunto bastante complexo, pois há várias atividades em que não existe fácil acesso a legislação, onde muitas vezes existem dúvida em como proceder diante dessa operação.

A relevância de se discorrer sobre os aspectos normativos, legais, os tipos de atividades e operações que podem existir nas organizações agropecuárias, dá-se pelo fato de muitas empresas usarem formas incorretas de tributar e acabarem tendo recolhimento duplo de um mesmo imposto. Enfim, espera-se que o resultado da presente pesquisa possa auxiliar os setores tributários dessas organizações.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Tributos

A carga tributária no Brasil é composta por 92 tributos, dentre eles os diretos e os indiretos (ALMEIDA et al., 2015). Pode-se identificar o que são tributos no art. 5º do Código Tributário Nacional (CTN), em que tributos consiste em Impostos, Taxas e Contribuição de Melhoria (BRASIL, 1966).

O art. 16 do CTN estabelece que imposto “é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação que independe de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte” (BRASIL, 1996, s.p.). Ou seja, o imposto não é contraprestação. Paga-se o imposto e diretamente pouco se recebe do Estado. A Constituição Federal (CF) outorga competência para a União, estados e municípios instituírem impostos (arts. 153, 155 e 156 CF/88) (AMARO, 2009).

As taxas são cobradas em razão do exercício do poder de polícia ou pela

utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição. A contribuição de melhoria é decorrente de obras públicas. Onde caso uma obra pública tenha rendimento de valorização nos imóveis das redondezas da mesma, deverão recolher a contribuição de melhoria devido a esta valorização (SANTOS, 2011).

As contribuições parafiscais, ou especiais, integram o Sistema Tributário Nacional (STN), já que a CF ressalva quanto à exigibilidade da contribuição sindical (art. 80, inciso IV), das contribuições previdenciárias (art. 201), sociais (art. 149), para a seguridade social (art. 195) e para o Programa de Integração Social (PIS) e Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) (art. 239) (OLIVEIRA, 1991).

Como contribuições especiais, tem-se ainda as exigidas em favor da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB), Conselho Regional de Engenharia e Agronomia (CREA), Conselho Regional de Contabilidade (CRC), Conselho Regional de Medicina (CRM) e outros órgãos reguladores do exercício de atividades profissionais (MARTINS, 2012). Os empréstimos compulsórios são regulados como os tributos, conforme art. 148 da Constituição Federal de 1988, o qual se insere no Capítulo I – Do Sistema Tributário Nacional (OLIVEIRA, 2012).

Tributos indiretos no Brasil, são tributos que serão recolhidos pelo contribuinte de direito, mas que serão repassados para o contribuinte de fato. Contribuinte de direito é a pessoa designada pela lei para pagar o imposto, e contribuinte de fato é a pessoa que suporta o ônus fiscal. Por exemplo, pode-se considerar o contribuinte de fato como o consumidor final e o contribuinte de direito como a indústria (REZENDE, 2010).

O IPI e o ICMS são impostos indiretos, uma vez que o consumidor final é quem, de fato, acaba por suportar a carga tributária, embora não seja designado pela lei como contribuinte desses impostos (VIANNA, 2000).

2.1.1 ICMS

O ICMS é um tributo indireto, imposto que tem suas principais diretrizes oriundas da Constituição Federal de 1988, que enuncia que este imposto é não cumulativo compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores. Vale dizer, a não cumulatividade destes impostos ocorre com o crédito na escrita fiscal do montante do imposto pago e destacado nas notas fiscais de entrada e que sofre nova incidência em etapa posterior da cadeia (AMARO, 2009).

O fato gerador do ICMS será no momento da industrialização dos produtos, como também pela circulação das mercadorias, inclusive no fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares, nas prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores, nas prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive na geração, na emissão, na recepção, na transmissão,

na retransmissão, na repetição e na ampliação de comunicação de qualquer natureza, no fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios (BATISTA, 2011).

Incide também no 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, nas entradas de mercadorias importada do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo permanente do estabelecimento, no serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior e na 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 (OLIVEIRA, 1991).

Existe as exceções na incidência, como no caso das operações com livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão, operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semielaborados, ou serviços, operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização, operações com ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, 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, operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie, operações decorrentes de alienação fiduciária em garantia, inclusive a operação efetuada pelo credor em decorrência do inadimplemento do devedor, operações de arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário, operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de bens móveis salvados de sinistro para companhias seguradoras (MIRANDA, 2009).

Equipara-se às operações de que trata a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a empresa comercial exportadora, inclusive *tradings* ou outro estabelecimento da mesma empresa e armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro (DONATO, 2013).

De acordo com o exposto no art. 150, parágrafo 6º, c/c o art. 155, parágrafo 2º, inciso XII, letra “g” da Constituição de 1988 e o art. 1º da Lei 44 Complementar no 24/1975, vislumbra-se que os benefícios fiscais do ICMS somente poderão ser revogados ou concedidos por intermédio de convênios celebrados pelos Estados e pelo Distrito Federal (BRASIL, 1975; 1988).

Peres e Mariano (2008, p. 47) destacam que são realizadas reuniões periódicas

entre um representante de cada Estado e do Distrito Federal, e um representante do Governo Federal, formando o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ). Os autores ainda observam que para a entrada em vigor dos aludidos convênios, devem ser cumpridas formalidades consistentes na publicação no Diário Oficial da União dos textos dos convênios celebrados; na ratificação estadual dos convênios firmados, assim como na sua ratificação nacional.

2.1.1.1 Ressarcimento do ICMS

O ICMS é um tributo de relevante importância para o Sistema Tributário Nacional, tendo tratativa constitucional e infraconstitucional, o que o torna um tributo complexo, tanto na atividade fiscal, quanto nas discussões jurídicas a respeito. O reflexo desta complexidade são os inúmeros questionamentos levantados com relação ao fenômeno da substituição tributária, ao aumento de alíquotas e a sua consequente possibilidade de restituição, quando estas são declaradas inconstitucionais (MAGALHÃES; MAGALHÃES, 2012).

Carrazza (2003) destaca que é economicamente mais importante, na medida que envolve maiores quantias de dinheiro e, certamente por isso, aquele que, de longe, mais controvérsia suscita.

O fenômeno da substituição tributária com relação ao ICMS é deveras importante, sobretudo para que se defina exatamente quem é o contribuinte de fato (real) e quem é o contribuinte de direito (empresário), o que gera consequências cotidianamente vivenciadas no meio jurídico, concernentes ao sujeito que fará jus à restituição de valor erroneamente ou indevidamente pago, seja pela compensação do tributo, seja pela repetição do indébito. (MAGALHÃES; MAGALHÃES, 2012, p. 47).

Esse valor não devido é que os contribuintes têm direito de recuperar, mas na maioria das vezes não os fazem por dois motivos: a) por desconhecimento da legislação; e b) por excesso de burocracia e dificuldade imposta pela legislação dificultando o acesso do contribuinte a este direito. O nome deste procedimento de recuperação do ICMS pago sobre uma operação que não ocorreu é ressarcimento. Se os contribuintes olharem para os últimos 05 (cinco) anos, verificarão que se trata de uma volumosa quantia deixada para trás e que têm totais chances de reaverem estes valores através de um processo administrativo sem a necessidade de recorrerem ao judiciário (GALHARDO, 2015).

Em muitas situações, o valor recolhido a título de tributo pode ser indevido, seja porque não ocorreu o fato imponible, seja por exceder ao montante da dívida, ou por não existir o dever de se cumprir aquela obrigação tributária, surgindo, assim, a questão do tributo indevido (MAGALHÃES; MAGALHÃES, 2012).

Os créditos tributários relacionados as empresas agropecuárias, se resumem as compras das máquinas, destinadas ao parque fabril e nas compras de insumos para a produção, onde só poderão se creditar do que tem destaque no ICMS na nota fiscal. O valor do ICMS das máquinas, não é creditado pelo valor integral da nota

fiscal, esse crédito será realizado em 48 parcelas através do Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), que atualmente foi substituído pela nomenclatura Ativo Imobilizado. Na legislação estadual do Ceará, as operações que envolvem o CIAP estão previstas no art. 13 do Decreto 24.569/97, ele foi criado por conta do alto valor do imposto sobre o valor das máquinas, para garantir que a empresa que está o adquirindo não obtenham um crédito muito alto em determinado mês, portanto foi criada esse método do 1/48 avos.

Tem-se também a particularidade do ICMS diferencial de alíquotas, que é a forma dos estados recolherem a diferença entre as alíquotas, nas entradas dos produtos destinados ao uso e consumo ou ao ativo imobilizado. Nas entradas destinadas ao uso e consumo será destacado o imposto na entrada na apuração mensal do ICMS, onde o valor ficará alocado na conta gráfica de outros débitos, aumentando o valor a recolher de ICMS Operações Próprias. Antes de recolher o ICMS diferencial de alíquotas, deverá verificar se realmente aquele produto terá esta destinação, pois a Secretaria Estadual da Fazenda (SEFAZ) poderá cobrar indevidamente (OLIVEIRA; FURTADO; SILVEIRA FILHO, 2016).

Será necessária a verificação de que aquele imposto não foi pago por ICMS Substituição Tributária, ou seja, quando verificar o produto destinado a uso e consumo e ativo fixo, identificar se existe o destaque da substituição, caso tenha terá de fazer o cálculo do diferencial de alíquotas, pois se for o mesmo, a empresa recebedora não precisará recolher este valor, devido já ter sido pago por substituição. Se o produto que for compor o ativo imobilizado for destinado ao processo produtivo, o valor do diferencial de alíquota poderá ser creditado no controle do CIAP.

O cálculo do ICMS diferencial de alíquotas é feito da seguinte forma:

$$\text{ICMS DIFAL} = (\text{Alíquota do destino} - \text{Alíquota da Origem}) \times (\text{Total dos Produtos} + \text{Vr. Do IPI})$$

Fonte: elaborado própria.

As empresas agropecuárias, na sua grande maioria, precisam de um setor específico de planejamento tributário, para que não gere impacto negativo nas suas contas patrimoniais, despesas, custos e conseqüentemente no seu resultado líquido. Com a ausência de um planejamento tributário, muitas empresas acabam não tendo conhecimento dos erros que poderão ou que estão ocorrendo na tributação das transações, dentro da organização (OLIVEIRA; FURTADO; SILVEIRA FILHO, 2016).

2.2 Planejamento Tributário

Planejamento tributário é a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das operações legais disponíveis (MENDES; SILVA; NIYAMA, 2011).

Já para Young (2005, p. 76):

O planejamento tributário é o conjunto de condutas, comissivas ou omissivas, da pessoa física ou jurídica, realizadas antes ou depois da ocorrência do fato gerador, destinadas a reduzir mitigar, transferir ou postergar legal e lícitamente os ônus dos tributos.

Assim, fica claro o entendimento de que o planejamento tributário é o estudo das alternativas lícitas de formalização jurídica de determinada operação, antes da ocorrência do fato gerador, para que o contribuinte possa optar pela que apresente o menor ônus tributário (OLIVEIRA et al., 2012).

Com o mercado em frequente crescimento e o corte nos custos cada vez mais necessário, é de suma importância se ter um bom planejamento tributário (CARDOSO, 2014). Cotejando as várias opções legais, o administrador procura orientar os seus passos de forma a evitar, sempre que possível, o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal (LATORRACA, 2000).

Oliveira, Furtado e Silveira Filho (2006) ressaltam que o planejamento tributário de uma empresa é de extrema importância para conseguir identificar os créditos e débitos tributários da empresa. Se eles foram identificados de forma correta junto a legislação, a organização irá diminuir de forma significativa suas despesas tributárias.

Para Borges (2001) a natureza ou essência do planejamento tributário, ou fiscal, consiste em organizar os empreendimentos econômico-mercantis da empresa, mediante o emprego de estruturas e formas jurídicas capazes de bloquear a concretização da hipótese de incidência tributária ou, então, de fazer com que sua materialidade ocorra na medida ou tempo que lhe sejam mais propícios. Trata-se, assim, de um comportamento técnico-funcional, adotado no universo dos negócios, que visa excluir, reduzir ou adiar os respectivos encargos tributários.

Por ser um dos tópicos mais importantes de qualquer negócio, o planejamento tributário deve ser muito bem detalhado, afinal é ele quem define a vida ou a morte, a sobrevivência ou a falência de qualquer empresa. Por vislumbrar alternativas para maximização dos lucros e por ser um procedimento legal, o planejamento tributário tem seu papel estratégico na preservação da empresa, estando ao alcance de todas elas, inclusive das pequenas e médias. As empresas de grande porte, visando evitar a incidência do tributo, reduzir sua base de cálculo, retardar a alíquota do tributo ou adiar o pagamento dos impostos sem a incidência de juros ou multas, já contemplam, em sua estrutura organizacional, uma área ou um departamento específico para essa função (CHIOMENTO, 2011).

O planejamento tributário deve ser aplicado como ferramenta de otimização dos resultados das empresas, sem, entretanto, afrontar as diversas legislações (OLIVEIRA et al., 2012). Assim, a vontade das partes não pode ser alterada ou modificada, após o fato gerador. Contudo, nada impede que o contribuinte antecipe a ocorrência do fato gerador e comece a projetá-lo e dimensioná-lo objetivando a economia de imposto. Dessa maneira, o planejamento tributário pode ser visto como o estudo das alternativas lícitas para que se possa encontrar, dentro dos ditames da lei, uma alternativa menos onerosa no aspecto tributário (MENDES; SILVA; NIYAMA, 2011).

Para incentivar o planejamento tributário, alguns requisitos são indispensáveis

como os comparativos das modalidades tributárias determinadas pela legislação, o conhecimento prévio das atividades empresariais, além dos impostos que o empreendimento está sujeito a pagar (CHIOMENTO, 2011).

3 | METODOLOGIA

Quanto a abordagem, trata-se de uma pesquisa quantitativa, que possibilitou aos pesquisadores mensurar opiniões, hábitos, atitudes e reações por meio de uma amostra estatística que representou o universo pesquisado (TERENCE; ESCRIVÃO-FILHO, 2006).

Quanto ao tipo, a pesquisa adotada foi a descritiva, na qual os pesquisadores apenas registraram e descreveram os fatos observados sem interferir neles; procurando descobrir a frequência com que os fatos ocorreram, sua natureza, suas características, causas, relações com outros fatos (PRODANOV; FREITAS, 2013).

Quanto a natureza dos procedimentos metodológicos, foi aplicado por meio da pesquisa bibliográfica e de campo. A pesquisa bibliográfica foi elaborada a partir de material já publicado, como por exemplo, livros, revistas acadêmicas, TCCs, anais de eventos etc. Já a pesquisa de campo foi utilizada com o objetivo de conseguir informações e/ou conhecimentos acerca dos motivos da não solicitação do ressarcimento do ICMS pelas empresas agropecuárias (PRODANOV; FREITAS, 2013).

A população-alvo consistiu nas empresas agropecuárias listadas no segmento Novo Mercado da BM&FBovespa (atual B3), num total de 13 companhias, expostas no Quadro 1. Vale salientar que o levantamento das empresas listadas foi realizado no dia 10 de dezembro de 2015. Adicionalmente a pesquisa foi aplicada a profissionais de contabilidade com o intuito de corroborar ou refutar os achados.

Razão Social	Nome no Pregão	Setor
POMIFRUTAS S/A	POMIFRUTAS	Agricultura
SLC AGRICOLA S.A.	SLC AGRICOLA	
VANGUARDA AGRO S.A.	V-AGRO	
BIOSEV S.A.	BIOSEV	Açúcar e álcool
COSAN S.A. INDUSTRIA E COMERCIO	COSAN	Alimentos diversos
SAO MARTINHO S.A.	SAO MARTINHO	
M.DIAS BRANCO S.A. IND COM DE ALIMENTOS	M.DIASBRANCO	
TEREOS INTERNACIONAL S.A.	TEREOS	Carnes e derivados
BRF S.A.	BRF SA	
JBS S.A.	JBS	
MARFRIG GLOBAL FOODS S.A.	MARFRIG	
MINERVA S.A.	MINERVA	
VIGOR ALIMENTOS S.A.	VIGOR FOOD	Laticínios

Quadro 1: Empresas agropecuárias, listadas no segmento Novo Mercado da BM&FBovespa

Fonte: elaborada com dados da BM&FBovespa (2015).

A coleta de dados foi efetuada por meio de questionário, aplicado no período de dezembro de 2015 e janeiro de 2016. O questionário foi encaminhado por *e-mail* para

os diretores de relacionamento com investidores das empresas agropecuária e para profissionais de contabilidade. Obteve-se um retorno de doze empresas, de um total de treze; e de 27 profissionais da contabilidade.

A técnica de análise adotada consistiu na distribuição de frequência, de acordo com Stevenson (1981). “Uma distribuição de frequência é um método de grupamento de dados em classes, ou intervalos, de tal forma que se possa determinar o número, ou a porcentagem (isto é, a frequência) de cada classe” (STEVENSON, 1981, p. 32).

4 | MOTIVOS DA NÃO SOLICITAÇÃO DE RESSARCIMENTO DO ICMS PELAS EMPRESAS AGROPECUÁRIAS

Nesta seção são expostos os dados coletados por meio de questionário aplicado com as 12 empresas do ramo agropecuário e com 27 profissionais de contabilidade.

Observa-se na Tabela 1 que, das 12 empresas respondentes, nove apontaram o excesso de burocracia e a dificuldade imposta pela legislação, dificultando o acesso do contribuinte a este direito, como sendo os motivos determinante da não solicitação de ressarcimento do ICMS pelas empresas agropecuárias.

Esse resultado corrobora em parte com o exposto por Galhardo (2015) quando explicita que as Secretarias de Fazenda colocam obstáculos para que o contribuinte desista desse crédito. Mas, ressalta que existem bons especialistas que realizam com êxito esse levantamento financeiro, proporcionando uma boa recuperação para as empresas.

Opção	Quantidade
O desconhecimento da legislação	3
O excesso de burocracia	9
Dificuldade imposta pela legislação dificultando o acesso do contribuinte a este direito	9
Outro	0
Total	12

Tabela 1: motivos da não solicitação de ressarcimento do ICMS pelas empresas agropecuárias: visão das empresas

Fonte: dados da pesquisa (2016).

O motivo “desconhecimento da legislação” também foi apontado, mas por um número menor de empresas, apenas três. Vale ressaltar que não foi apontado nenhum outro motivo pelas empresas respondentes.

Já a Tabela 2 traz a visão dos profissionais de contabilidade em relação aos motivos determinantes da não solicitação de ressarcimento do ICMS pelas empresas agropecuárias. Observa-se que de 27 profissionais respondentes 15 apontaram o excesso de burocracia e a dificuldade imposta pela legislação dificultando o acesso do contribuinte a este direito, indo ao encontro da visão das empresas do ramo agropecuário e o exposto na literatura.

Opção	Quantidade
O desconhecimento da legislação	11
O excesso de burocracia	15
Dificuldade imposta pela legislação dificultando o acesso do contribuinte a este direito	15
Outro (o fato de que o fisco pode abrir uma fiscalização para apurar o crédito tributário, sendo que com isso a empresa pode sofrer penalidades caso existam erros)	1

Tabela 2: motivos da não solicitação de ressarcimento do ICMS pelas empresas agropecuárias: visão dos profissionais de contabilidade

Fonte: dados da pesquisa (2016).

Um exemplo de dificuldades pertinentes a esse fato é explicitado por Magalhães e Magalhães (2012) quando comentam que importantes questões atinentes à substituição tributária demonstram a necessidade de se identificar exatamente quem é o contribuinte de fato e quem é o de direito, a fim de se permitir analisar, por exemplo, a legitimidade do pedido de restituição de quantias indevidamente pagas. Isso porque, somente o contribuinte de fato, neste caso, terá condições de exigir a restituição, por razões lógicas, relacionadas ao fato de que tão somente aquele que efetivamente pagou a mais é que terá condições de exigir a devolução da respectiva quantia.

Magalhães e Magalhães (2012) ainda ressaltam que a regulamentação harmônica do ICMS não é tarefa fácil, como na existência das normas dos mais variados *status*, por vezes, ocasionam conflitos com relação às normas que permeiam o tributo. A Lei Complementar nº 87/96 não conseguiu resolver muitos dos problemas afetos ao ICMS, permanecendo constantes os conflitos judiciais entre o fisco e o contribuinte, em discussões calcadas em temas tais como as hipóteses de restituição dos valores indevidamente pagos.

Vale destacar ainda na Tabela 2, que acrescentado um outro motivo - o fato de que o fisco pode abrir uma fiscalização para apurar o crédito tributário, sendo que com isso a empresa pode sofrer penalidades caso existam erros, sendo este mais um motivo apontado para a não solicitação de ressarcimento do ICMS pelas empresas agropecuárias.

5 | CONCLUSÃO

O objetivo geral dessa pesquisa consistiu em identificar os principais motivos da não solicitação de ressarcimento do ICMS pelas empresas agropecuárias. Para tanto contou-se com o apoio de 12 empresas agropecuárias e 27 profissionais da contabilidade.

Os resultados possibilitaram concluir que os principais motivos da não solicitação do ressarcimento do ICMS pelas empresas agropecuárias são: o excesso de burocracia e a dificuldade imposta pela legislação, dificultando o acesso do contribuinte a este direito. Essa conclusão foi unânime nos dois públicos pesquisados bem como vem

sendo ressaltada pela literatura pertinente.

Vale destacar ainda que, se identificou um motivo ainda não apontado na literatura, sendo ele: o fato de o fisco poder abrir uma fiscalização para apurar o crédito tributário, sendo que com isso a empresa pode sofrer penalidades caso existam erros. Assim, a presente investigação contribui para a academia com mais um motivo para a não solicitação de ressarcimento do ICMS pelas empresas agropecuárias.

Espera-se que os resultados possam auxiliar os setores de planejamento tributário na condução das operações fiscais e contábeis dentro da organização do ramo agropecuário. Para futuros estudos sugere-se replicar esta pesquisa em empresas de outros ramos.

REFERÊNCIAS

AFONSO, José Roberto R. et al. Municípios, arrecadação e administração tributária: quebrando tabus. **Revista do BNDES**, Rio de Janeiro, v. 5, n. 10, p. 3-36, dez. 1998.

AFONSO, José Roberto R. et al. A tributação brasileira e o novo ambiente econômico: a reforma tributária inevitável e urgente. **Revista do BNDES**, Rio de Janeiro, v. 7, n. 13, 2000.

ALBUQUERQUE, Carlos Eduardo Rocha Drumon. **Criação, abate e comercialização de animais silvestres**. Brasília, 2009.

AMARO, Luciano. Direito tributário. **Núcleo**, v. 30, p. 1, 2009.

ANDRADE, Dalcio Ricardo; YASUI, George Shigueki. O manejo da reprodução natural e artificial e sua importância na produção de peixes no Brasil. **Revista Brasileira de Reprodução Animal**, Rio de Janeiro, v.27, n.2, p.166-172, 2003.

BATISTA, Neimar. **Aspectos jurídicos do fato gerador do ICMS no que se refere à circulação de mercadorias**. Estação Business School – IBMEC, Programa De Pós-Graduação – LLM. Brasília, 2011.

BRASIL. Congresso. Senado. (1966). Lei N° 5172, De 25/10/1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **LEI N° 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966**: Código Tributário Nacional. Brasília, DF: 27/10/1966. Seção 1.

BORGES, Antônio de Moura. Considerações sobre a dupla tributação internacional, Jus Navigandi, Teresina, a. 5, n. 51, out. 2001. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=2088>>. Acesso em: 13 nov. 2015.

BORGES, Iran; GONÇALVES, Lúcio Carlos. **Manual prático de caprino e ovinocultura**. Belo Horizonte: UFMG, Escola de Veterinária, 2002.

BUENO, Guilherme Wolff et al. Estado trófico e bioacumulação do fósforo total no cultivo de peixes em tanques-rede na área aquícola do reservatório de Itaipu **Acta Scientiarum. Biological Sciences**, v. 30, n. 3, p. 237-243, 2008. DOI: 10.4025/actascibiolsci. v.30 i3. 519.

CARDOSO, Mario Vicente da Silva. **Planejamento tributário e reorganização societária**: estudo de caso em uma empresa do sul de Santa Catarina. 2014. Disponível em: < <http://repositorio.unesc.net/handle/1/2159>>. Acesso em: 13 nov. 2015.

CEARÁ. (Estado). (1997). Decreto N° 24569, De 04/08/1997. Consolida e regulamenta a legislação do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de

Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), e dá outras providências. **Decreto Nº 24569 DE 31/07/1997**: Regulamento do ICMS do Estado do Ceará. Fortaleza, CE: 04/08/1997.

CEARÁ. (Estado). (2015). Instrução Normativa Nº 43, De 28/10/2015. Este ato estabelece os valores líquidos para recolhimento do ICMS no regime de Substituição Tributária, relativamente às operações subsequentes com gado, suíno e produtos dele derivados. **INSTRUÇÃO NORMATIVA 43 SEFAZ, DE 28-10-2015**: (DO-CE DE 28-10-2015). Fortaleza, CE: 28/10/2015.

CHIOMENTO, Domingos Orestes. **A importância do Planejamento Tributário**. São Paulo, 2011.

CRUZ, Maria Lucia da. **Agricultura familiar no contexto da lavoura capitalista**. 2010, 161 f. Dissertação (Mestrado em Geografia)-Universidade Estadual de Maringá, Programa de Pós-Graduação em Geografia, Campo Mourão/PR, 2010.

DONATO, Paulo da Silva. **Crédito Presumido na operação de exportação triangular de trigo em grãos**. Trabalho de Conclusão de Curso da Universidade Estadual de Maringá, p. 16-19. Maringá, 2013.

GUALHARDO, Alexandre. **Crédito do ICMS esquecido pelas empresas – ressarcimento do ICMS substituição tributária**. 2015. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/artigos/icmsressarcimento.htm>>. Acesso em: 01 jan. 2016.

GUEDES, MARLON H. PAIVA et al. Frequência de anticorpos anti-Neospora caninum em vacas e fetos provenientes de municípios do sul de Minas Gerais. **Revista Brasileira Parasitol Vet**, v. 17, n. 4, p. 189-194, 2008.

IBGE (Brasil). **Agricultura e Pecuária no Brasil**. 2014. Disponível em: <www.ibge.gov.br>. Acesso em: 26 nov. 2015.

LATORRACA, Nilton. **Direito tributário: imposto de renda das empresas**. 15. ed. São Paulo: Atlas 2000.

MAGALHÃES, Conrado H. C. de; MAGALHÃES, Márcio C. Aspectos relevantes sobre o sistema legal do ICMS: substituição tributária, majoração de alíquotas e possibilidade de restituição do tributo indevidamente recolhido. **Revista de Direito Público**, Londrina, v. 7, n. 2, p. 41-54, maio/ago. 2012.

MAPA, Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. **A força da agricultura**. Brasília, 2010.

MARTINS, Joaquim de Campos. **A isenção do imposto sobre serviços para advogados autônomos**. Brasília, 25 jul. 2012.

MENDES, Paulo Cesar de Melo; SILVA, Antonio Batista; NIYAMA, Jorge Katsumi. A aderência do conteúdo da disciplina contabilidade tributária ministrada nos cursos de graduação em ciências contábeis do Brasil ao conteúdo do currículo internacional proposto pela ONU. **Revista Ambiente Contábil**, UFRN, Natal/RN, v.3, n.1, p.1-19, jan./jun. 2011.

MIRANDA, Maria Bernadete. Princípios Constitucionais do Direito Tributário. **Revista Virtual Direito Brasil** v.3, n.1, 2009.

NASCIMENTO, Sandra Carla Oliveira Do, e Rogério César Pereira de Araújo. Avaliação da sustentabilidade do projeto de piscicultura Curupati-peixe no açude Castanhão, Jaguaribara-CE. Congresso da Sociedade Brasileira de Economia, Administração e Sociologia Rural, SOBER, 46, **Anais...** 2008.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues. Espécies de Tributos. **Revista de Direito Administrativo da Pós-Graduação da FGV**, v.183, n.1, p.4-14, 1991.

OLIVEIRA, Luís Martins de et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

OLIVEIRA, Oderlene Vieira de; FURTADO, Marcella Gonçalves; SILVEIRA FILHO, Sérgio Seabra. Motivos da Não Solicitação de Ressarcimento do ICMS pelas Empresas Agropecuárias. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 20, Fortaleza-CE, 2016. **Anais...** Fortaleza: CFC, 2016.

PINHEIRO, Francisco Kermedy et al. **Avaliação da sustentabilidade de sistemas de produção apícolas diagnóstico participativo em associações de apicultores da região central do Ceará**. 2011, 168f. Dissertação (Mestrado em Engenharia da Produção)-Programa de Pós-Graduação em Engenharia da Produção, Centro de Tecnologia, Universidade Federal da Paraíba, 2011.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico [recurso eletrônico]: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

REZENDE, Amaury José; PEREIRA, Carlos Alberto; ALENCAR, R. C. **Contabilidade tributária**. Entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas. São Paulo: Atlas, 2010.

SANTOS, Saulo Gonçalves. Taxa pelo exercício do poder de polícia: necessidade de efetiva fiscalização. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 16, n. 3103, 30 dez. 2011. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/20750>>. Acesso em: 14 dez. 2015.

SARMENTO, José Lindenberg Rocha et al. Fatores genéticos e de ambiente sobre o intervalo de partos de cabras leiteiras no semi-árido nordestino. **Revista Brasileira de Zootecnia**, v. 32, n. 4, p. 875-879, 2003.

SEGUNDO, Hugo de B. M. Ainda a restituição dos tributos “indiretos”. **Nomos: Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**, v.32, n.2, p. 223-259, 2012.

SILVA, Roberto Carlos Prazeres. **Estudo da Cadeia Produtiva do Mel no Contexto da Apicultura**. p. 1-29. Curitiba, 2010.

SILVA, Roberto de Andrade. **Análise de Conjuntura Agropecuária. Avicultura de Postura**. Paraná, 2013.

SIDONIO, Luiza et al. Panorama da aquicultura no Brasil: desafios e oportunidades. **BNDES Setorial**, v. 35, p. 421-463, 2012.

STEVENSON, William J. **Estatística aplicada à administração**. 1. ed. São Paulo: 1981.

TERENCE, A. C. F.; ESCRIVÃO-FILHO, E. Abordagem quantitativa, qualitativa e a utilização da pesquisa-ação nos estudos organizacionais. In: ENCONTRO NACIONAL DE ADMINISTRAÇÃO, 26, 2006, Fortaleza. **Anais...** Fortaleza: ENEGEP, 2006. Disponível em: <http://www.abepro.org.br/biblioteca/ENEG_EP2006_TR54_036_8_8017>. Acesso em: 20 dez. 2015.

VIANNA, Salvador Werneck et al. **Carga tributária direta e indireta sobre as unidades familiares no Brasil: avaliação de sua incidência nas grandes regiões urbanas em 1996**. 2000.

Agência Brasileira do ISBN

ISBN 978-85-85107-09-3



9 788585 107093