

# ADVOCACIA WALTER HENRIQUE

[www.awh.com.br](http://www.awh.com.br)

## **Dr. Walter Carlos Cardoso Henrique**

- **Advogado em São Paulo com experiência nos Tribunais Superiores**
- **Professor de Direito Tributário da PUC/SP (graduação e COGEAE)**
- **Presidente da Comissão Especial de Assuntos Tributários da OAB/SP**
- **ex-Juiz do Tribunal de Impostos e Taxas da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo**
- **ex-Conselheiro do Conselho Municipal de Tributos**

# **SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA**

**CF, art. 150, par. 7º**

**CTN, art. 121**

**LC 87/96, art. 6º**

## SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

### Constituição Federal – artigo 150, parágrafo 7º

§ 7.º 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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

### Lei Complementar do ICMS 86/97

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

# SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

## Código Tributário Nacional – Sujeição Passiva

**CTN, Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.**

**Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:**

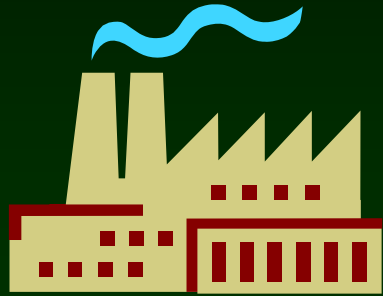
**I - CONTRIBUINTE, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; (SUJEIÇÃO PASSIVA DIRETA)**

**II - RESPONSÁVEL, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. (SUJEIÇÃO PASSIVA INDIRETA)**

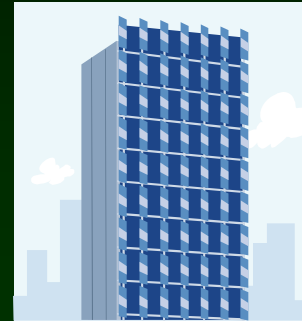
Doutrina sobre o tema:

- Atribuições de responsabilidade por transferência: solidariedade, sucessão, responsabilidade legal.
- Atribuições de responsabilidade por substituição: *o dever de recolher o tributo, por expressa determinação legal, nasce de imediato junto ao responsável.*

# SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA REGRESSIVA



NF  
\$  
ICMS: ( - )



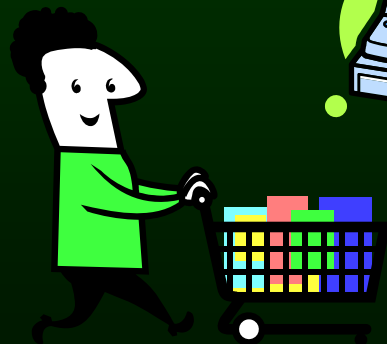
NF  
\$\$  
ICMS: ( - )



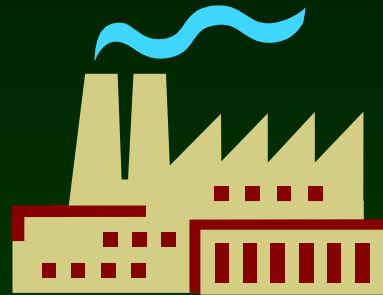
NF  
\$\$\$  
ICMS: ( - )



NF  
\$\$\$\$  
ICMS: 18%



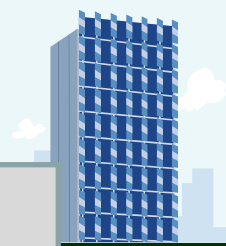
# SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA



NF  
\$

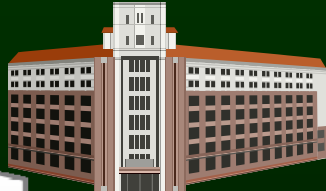
ICMS Operação Própria  
18% \$

ICMS ST  
 $18\%(\$ \times IVA) - 18\%\$$   
 $= 18\%\$\$\$\$$



NF  
\$\$  
ICMS: ( - )

NF  
\$\$\$\$  
ICMS: ( - )



NF  
\$\$\$  
ICMS: ( - )



**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA**

**POSIÇÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL**

**ADI 2777SP**

# SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

## Questões polêmicas:

- Pauta Fiscal
- Regime de transição: tributação sobre estoque
- Ressarcimento e Complemento
- Antecipação Tributária

# SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Artigo de hoje do Everardo Maciel

## CONTROVÉRSIAS SOBRE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO ICMS,

*por Everardo Maciel*

**(Brasil Econômico de hoje, 11.11.09)**

Cobrança de impostos no varejo é tarefa árdua, em qualquer lugar do mundo, especialmente em circunstâncias nas quais prosperam a informalidade, a pirataria e o descaminho. Sucesso somente existe em países com sólida tradição tributária. Ainda assim essa incidência é bastante vulnerável àquelas circunstâncias. Para tanto, basta observar o comércio informal praticado por imigrantes em grandes cidades, como Nova Iorque e Roma.

Uma forma de enfrentamento das dificuldades da cobrança no varejo é a substituição tributária de fatos geradores futuros, em virtude do que se transfere para um contribuinte no início do ciclo produtivo a responsabilidade tributária dos contribuintes das etapas subseqüentes do ciclo, mediante uma presunção de margem de valor agregado. É, sem dúvida, uma solução engenhosa para prevenir a sonegação no varejo. Dela se pode dizer, parodiando conhecida frase, que é a homenagem que a doutrina presta à realidade.

O fundamento constitucional da substituição tributária é o art. 150, § 7º, da Constituição, que, no âmbito do ICMS, foi regulamentado pelos artigos 6º a 9º da Lei Complementar nº 87, de 1996. As principais exigências fixadas pelas regras constitucionais e infraconstitucionais são a obrigatoriedade de instituição por lei, a clara especificação das mercadorias, a definição dos contribuintes substitutos e substituídos, e os critérios para devolução do excesso.

**CONTROVÉRSIAS SOBRE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO ICMS,**  
*por Everardo Maciel*  
(Brasil Econômico de hoje, 11.11.09)  
**CONT.**

Inicialmente, a substituição tributária no ICMS alcançou produtos com elevada carga tributária, como bebidas e cigarros, para mais adiante incluir automóveis, pneus e combustíveis, e hoje abranger um número significativo de mercadorias. Seu indiscutível êxito, todavia, não dispensa reflexões sobre algumas impropriedades.

É temerário alargar o universo dos produtos. Deve existir um número significativamente menor de substitutos em relação aos substituídos, sob pena de produzir tão somente uma grande confusão tributária, sem os ganhos da simplificação.

A extensão da substituição deve ser parcimoniosa. No caso do comércio atacadista com expressivo volume de operações interestaduais há um grande risco de ocorrer indevido aumento de carga tributária, pela impossibilidade de aproveitamento de créditos de mercadorias substituídas; no tocante às saídas com substituição para empresas optantes do Simples, é inevitável que haja um aumento nos preços dos produtos por elas adquiridos.

A fixação da margem de agregação é certamente a maior controvérsia da substituição. As pesquisas que lhe dão suporte envolvem sérios problemas metodológicos, desde a apuração dos preços até a ponderação nos canais de distribuição. Ainda que esses problemas não existissem, não se pode esquecer que resultados obtidos refletem apenas a realidade passada, e não o futuro em que serão utilizados. Para isso só há um remédio, que consiste em tomar, por opção do contribuinte, a substituição como mera antecipação, compensável nas etapas subsequentes. Seria esse um caminho que tornaria despicienda a querela judicial em torno da devolução do excesso, quer na hipótese de inoccorrência do fato gerador, quer quando ocorre por valor inferior àquele decorrente da presumida margem de agregação.

# SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

## PRINCIPAIS PRODUTOS INCLUÍDOS NO REGIME

- Cimento de Qualquer Espécie;
- Refrigerante, Cerveja, inclusive Chope e Água;
- Sorvete de Qualquer Espécie;
- Veículos;
- Petróleo, Combustíveis ou Lubrificantes, Dele Derivados, e Álcool Carburante;
- Veículos de Duas Rodas Motorizados;
- Cigarros e Outros Produtos Derivados do Fumo;
- Tintas Vernizes e Outros Produtos da Indústria Química;
- Venda Realizada Porta-a-porta, ou em Banca de Jornal;
- Pneumáticos e Afins;

# SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

## PRINCIPAIS PRODUTOS INCLUÍDOS NO REGIME

- Filme Fotográfico e Cinematográfico e “Slide”;
- Lamina de Barbear, Aparelho de Barbear Descartável e Isqueiro;
- Lâmpada Elétrica;
- Pilha e Bateria Elétrica;
- Disco Fonográfico, Fita Virgem ou Gravada;
- Medicamentos;
- Açúcar de Cana;
- Produto de Venda a Domicílio;
- Produtos Farmacêuticos, Soros e Vacinas;
- Cama, Colchões, Travesseiros e Pillow;
- Cosméticos, Perfumaria, Artigos de Higiene Pessoal e Toucador;
- Materiais de Construção;
- Bebidas Quentes;

# SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

## PRINCIPAIS PRODUTOS INCLUÍDOS NO REGIME

- Eletrodomésticos, Eletroeletrônicos e Equipamentos de Informática;
- Vinhos e Sidras;
- Aguardentes;
- Materiais de Limpeza;
- Autopeças;
- Rações para animais;
- Operações com papel
- Produtos da Indústria Alimentícia:
  - Chocolate;
  - Sucos e Bebidas Prontas;
  - Laticínios e Matinais;
  - Snacks, Cereais e Congêneres;
  - Molhos, Temperos e Condimentos;
  - Barras de Cereais;
  - Produtos a Base de Trigo e Farinhas;
  - Óleos;
  - Produtos a Base de Carne e Peixe;
  - Produtos Hortícolas e Frutas;
  - Outros (Chá, Caldos, Sopas);
  - Operações com Fruta (amêndoa, avelã, castanha, noz, pêra ou maçã)

# SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Substituição Tributária: modernidade da arrecadação – *conforto fiscal*

+

ECF Eletrônico – transmissão em tempo real das vendas;

+

SPED – monitoramento das informações de aquisição e venda

2010 todas as empresas do IR Lucro Real

Em breve todos do IR Presumido

No futuro todos

+

DIMOF - Movimentação Financeira já monitorada

DDA – boleto eletrônico;

=

Privacidade desaparece – Sigilo Fiscal desaparece

## **SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA**

**Tensão constante: contribuintes monitoram contribuintes**

**PL 8050 – nova execução fiscal administrativa (pauta do dia)**

**STF – semana passada – HC 90532-3 (DO:6.11.09) – perigo**

# ADVOCACIA WALTER HENRIQUE

[www.awh.com.br](http://www.awh.com.br)

**Dr. Walter Carlos Cardoso Henrique**

[walter@awh.com.br](mailto:walter@awh.com.br)

**Telefones: 3662-3911 ou 8415-7969**

**NEXTEL 55\*5\*915 ou 7840-6548**