

**CENTRO UNIVERSITÁRIO PARA O DESENVOLVIMENTO DO ALTO  
VALE DO ITAJAÍ - UNIDAVI**

**MAITÊ BENNERT**

**AUDITORIA TRIBUTÁRIA E RECUPERAÇÃO DE CRÉDITO DE ICMS EM UMA  
EMPRESA DO AGRONEGÓCIO DE SC**

**RIO DO SUL  
2024**

**CENTRO UNIVERSITÁRIO PARA O DESENVOLVIMENTO DO ALTO VALE DO  
ITAJAÍ - UNIDAVI**

**MAITÉ BENNERT**

**AUDITORIA TRIBUTÁRIA E RECUPERAÇÃO DE CRÉDITO DE ICMS EM UMA  
EMPRESA DO AGRONEGÓCIO DE SC**

Trabalho de Conclusão de Curso a ser apresentado ao curso de Ciências Contábeis, da Área das Ciências Socialmente Aplicáveis, do Centro Universitário para o Desenvolvimento do Alto Vale do Itajaí, como condição parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Prof. Orientador M<sup>a</sup>: Cátia Heinzen

**RIO DO SUL  
2024**

**CENTRO UNIVERSITÁRIO PARA O DESENVOLVIMENTO DO ALTO VALE DO  
ITAJAÍ - UNIDAVI**

**MAITÉ BENNERT**

**AUDITORIA TRIBUTÁRIA E RECUPERAÇÃO DE CRÉDITO DE ICMS EM UMA  
EMPRESA DO AGRONEGÓCIO DE SC**

Trabalho de Conclusão de Curso a ser apresentado ao curso de Ciências Contábeis, da Área das Ciências Socialmente Aplicáveis, do Centro Universitário para o Desenvolvimento do Alto Vale do Itajaí- UNIDAVI, a ser apreciado pela Banca Examinadora, formada por:

---

Professor Orientador M<sup>a</sup>: Cátia Heinzen

Banca Examinadora:

---

Prof.

---

Prof.

Rio do Sul, 30 de outubro de 2024.

## RESUMO

Uma expansão nas análises da carga tributária de uma determinada empresa, pode mitigar processos de apuração e pagamento dos mesmos à Receita Federal. Vantagens na aplicação do benefício da empresa em particular no estado de Santa Catarina, e os possíveis impactos na vigência de convênios que citam a oportunidade de recuperação e isenção da maioria das mercadorias no ato das saídas e comercializadas no segmento da entidade aqui abordada. O objetivo do trabalho foi realizar uma auditoria tributária para recuperação de crédito de ICMS em uma empresa do agronegócio de SC. A pesquisa caracterizou-se como descritiva, qualitativa e com abordagem documental. Pesquisa baseada nos anos de 2021, até o final de 2024, demonstrando a diferença entre a realização da solicitação ao Estado, e a implementação do convênio que não foi aderido ao estado de Santa Catarina, ao qual gerou grandes diferenças nos valores totais no final da apuração, sendo R\$ 829.055,21 de crédito de ICMS com a apuração junto ao benefício e R\$ 280.904,66 sobre o cálculo com o convênio aplicado. Partindo disso, foi levantado dados e realizado a análise em que mostrou a oportunidade da empresa em recuperar valores referentes a movimentação do ICMS, valores estes que foram revisados e calculados para a apurar com exatidão a diferença do objetivo da pesquisa.

**Palavras-Chave:** Auditoria interna, Crédito tributário, Benefício fiscal.

**LISTA DE TABELAS**

Tabela 01 – Tabela de cálculo do crédito a ser solicitado – 2021 .....	28
Tabela 02 – Tabela de cálculo do crédito a ser solicitado – 2022 .....	29
Tabela 03 – Tabela de cálculo do crédito a ser solicitado – 2023 .....	30
Tabela 04 – Tabela de cálculo do crédito a ser solicitado – 2024 .....	31
Tabela 05 – Comparação dos créditos de ICMS – 2021 .....	32
Tabela 06 – Comparação dos créditos de ICMS – 2022 .....	32
Tabela 07 – Comparação dos créditos de ICMS – 2023 .....	33
Tabela 08 – Comparação dos créditos de ICMS – 2024 .....	34
Tabela 09 – Comparação de créditos nos anos de 2021, 2022, 2023 e 2024 .....	34
Tabela 10 – Demonstração de valores de crédito solicitado ao Estado .....	35

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
ART	Artigo
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
CTN	Código Tributário Nacional
SC	Santa Catarina
CF	Constituição Federal
CPC	Comitê de Pronunciamento Contábil
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
NBC	Norma Brasileira de Contabilidade
RICMS	Regulamento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
ISAS	Normas Internacionais de Auditoria
IFAC	Federação Internacional de Contadores
IIA	Institute of Internal Auditors
DIME	Declaração do ICMS e do Movimento Econômico

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>11</b>
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA .....	12
1.2 OBJETIVOS .....	12
<b>1.2.1 Geral .....</b>	<b>12</b>
<b>1.2.2 Específicos .....</b>	<b>12</b>
1.3 JUSTIFICATIVA .....	12
1.4 CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA .....	13
<b>2. REFERENCIAL TEÓRICO .....</b>	<b>14</b>
2.1 LEGALIDADE TRIBUTÁRIA .....	14
2.2 FATO GERADOR .....	15
2.3 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL .....	16
2.4 CARACTERÍSTICAS CONTÁBEIS .....	18
2.5 AUDITORIA TRIBUTÁRIA.....	19
<b>2.5.1 Definição e importância da auditoria tributária: conceitos básicos e a relevância para as empresas.....</b>	<b>20</b>
<b>2.5.2 Processos de auditoria tributária: benefícios, ferramentas e etapas envolvidas na auditoria tributária .....</b>	<b>20</b>
<b>2.5.3 Metodologias da auditoria tributária: impacto na recuperação de créditos e na eficiência fiscal das empresas.....</b>	<b>22</b>
<b>2.5.4 Normas e princípios contábeis e de auditoria: aplicação de normas nacionais e internacionais.....</b>	<b>22</b>
2.5.4.1 Princípio da entidade .....	23
2.5.4.2 Princípio da Continuidade .....	24
2.5.4.3 Princípio do custo original como base de valor ou princípio do valor original.....	24
2.5.4.4 Princípio do denominador comum monetário ou atualização monetária .....	24

2.5.4.5 Princípio da competência.....	25
2.5.4.6 Princípio da oportunidade.....	25
2.5.4.7 Princípio da essência sobre a forma .....	25
2.5.4.8 Princípio da prudência .....	26
<b>2.6 ISENÇÃO E RECUPERAÇÃO DE CRÉDITO DE ICMS .....</b>	<b>23</b>
<b>2.6.1 Fundamentos da recuperação de créditos tributários: conceitos, legislação e práticas .....</b>	<b>23</b>
<b>2.6.2 Mecanismos de recuperação de créditos de ICMS: procedimentos administrativos e judiciais.....</b>	<b>23</b>
<b>2.6.3 Desafios na recuperação de créditos de ICMS: problemas comuns e estratégias de mitigação .....</b>	<b>23</b>
<b>2.7 TRIBUTAÇÃO NO AGRONEGÓCIO .....</b>	<b>23</b>
<b>2.7.1 Panorama tributário no agronegócio.....</b>	<b>23</b>
<b>2.7.2 ICMS e créditos tributários .....</b>	<b>23</b>
<b>3. METODOLOGIA DA PESQUISA .....</b>	<b>23</b>
<b>4. RESULTADOS .....</b>	<b>24</b>
<b>4.1 APLICAÇÃO DOS CÁLCULOS DE CRÉDITO NAS MOVIMENTAÇÕES .....</b>	<b>27</b>
<b>4.1.1 Comparativos de crédito do ano de 2021 .....</b>	<b>31</b>
<b>4.1.2 Comparativos de crédito do ano de 2022 .....</b>	<b>32</b>
<b>4.1.3 Comparativos de crédito do ano de 2023 .....</b>	<b>32</b>
<b>4.1.4 Comparativos de crédito do ano de 2024 .....</b>	<b>33</b>
<b>4.1.5 Comparativos dos saldos totais de crédito por ano de atuação.....</b>	<b>34</b>
<b>4.1.6 Demonstração de valores solicitados ao estado.....</b>	<b>35</b>
<b>5. CONCLUSÃO.....</b>	<b>35</b>



## 1. INTRODUÇÃO

Diversas empresas no Brasil lidam diariamente com problemas relacionados a controladoria de seus custos, compra e venda de mercadoria, pagamento de encargos, entre outros. Tendo de base esta estrutura, serão realizadas comparações e análises reais da movimentação financeira de uma empresa com devido acompanhamento na gestão dos tributos a pagar e a receber. Reconhece que, na responsabilidade e dia a dia de um empresário, não há disponibilidade de buscar todas as informações e possibilidades da implantação da recuperação de crédito dos recursos a sua disposição. Neste caso, o principal intuito, é aderir este conhecimento, como profissional contábil, buscando os dados necessários para seguir as normas que se encontram à disposição da entidade respeitando e acompanhando as atualizações legais.

O Direito Tributário por ter uma natureza obrigacional, trata das relações de crédito e débito entre as partes envolvidas na relação jurídica. No polo ativo (credor) dessa relação estão as entidades responsáveis pela cobrança devidas dos tributos, que são as pessoas jurídicas de direito público interno (União, Estados, municípios e o Distrito Federal). Já no polo passivo estão os contribuintes, que podem ser pessoas físicas ou jurídicas (SABBAG, 2018).

Este estudo propõe analisar a recuperação de crédito do ICMS previsto no art. 45 do RICMS, ao qual trata sobre comercialização de produtos que fazem parte da atividade voltada ao agronegócio, no qual carrega uma vasta responsabilidade na economia. A área supracitada, tem em sua legislação no Brasil, leis e incisos que abrangem oportunidades para o aproveitamento de créditos disponíveis para a entidade. Para isso, será desenvolvido neste trabalho, uma análise da diferença entre, praticar a gestão sem o benefício fiscal, que é o cenário onde entraria em vigor o Convênio 26/21, ou a praticá-la obtendo um conhecimento da área que pode resultar em grandes valores de crédito para a empresa com os benefícios previstos na legislação e abordado pelo Estado.

O principal foco é apresentar uma pesquisa que auxilie no desenvolvimento financeiro da empresa, estimando o retorno e se atenderá às expectativas, analisando os pontos positivos da implantação da recuperação dos créditos recuperáveis da entidade e analisando os impactos de não poder mais recuperar os mesmos.

Sendo assim, a vantagem maior é a otimização do fluxo de caixa. O reembolso de valores pagos eleva o capital de giro, permitindo mais flexibilidade financeira para realizar investimentos, quitar dívidas ou atender a outras demandas imediatas. Para muitas empresas, a

recuperação do ICMS representa uma estratégia excepcional na gestão financeira, garantindo maior sustentabilidade e destaque diante do mercado nacional.

## 1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

Qual o impacto da aplicação e da não aplicação do Convênio do ICMS 26/21, que alterou o Convênio ICMS 100/97, na responsabilidade tributária das empresas do agronegócio em Santa Catarina?

## 1.2 OBJETIVOS

### 1.2.1 Geral

- Realizar uma auditoria tributária para recuperação de crédito de ICMS em uma empresa do agronegócio de SC.

### 1.2.2 Específicos

- Identificar as vantagens do benefício fiscal no estado de Santa Catarina;
- Comparar resultados fiscais entre diferentes cenários de apuração do ICMS;
- Avaliar o papel do Auditor e Contador na revisão de créditos fiscais;
- Analisar a carga tributária e impactos financeiros na empresa.

## 1.3 JUSTIFICATIVA

A área profissional aqui relacionada, tem em sua legislação no Brasil, uma vasta lista de normas que abrange oportunidades para o aproveitamento de créditos disponíveis para a entidade. Para isso, tem-se a necessidade de as empresas irem buscar conhecimentos sobre possíveis benefícios fiscais, previstos em lei ou normas específicas para a sua aplicação, na idealização de isenção, redução ou outras medidas que podem agregar resultados a empresa.

Nesta perspectiva, identifica-se a necessidade do benefício fiscal adotado pela empresa, sendo a opção atrativa na gestão tributária. Portanto, foi feita uma análise na abordagem deste benefício, tal regulamentado na legislação estadual de Santa Catarina e seu real impacto na gestão da entidade.

#### 1.4 CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA

A empresa analisada neste estudo é especializada na comercialização de insumos agrícolas, com foco principal nas vendas para consumidores finais, em especial os agricultores da região. Localizada no Alto Vale do Itajaí, conta com uma estrutura física para atendimento em loja e oferece também serviços de entrega direta aos seus clientes.

Composta por 2 sócios e 15 funcionários, a empresa tem se destacado por buscar constantemente aprimoramentos para melhor atender os produtores de cebola da região, seu principal público-alvo. Entre os produtos oferecidos, estão fertilizantes, insumos para controle de produção e, especialmente, sementes de cebola, que representam a maior parte de sua movimentação durante a época de plantio.

Os sócios, um formado em Agronomia e outro em gestão de empresas, dedicam-se a um contínuo processo de especialização e capacitação, tanto para controle de informações dentro da empresa, como também para investir no conhecimento técnico dos produtos das marcas com as quais trabalham. Esse esforço visa oferecer um atendimento personalizado e de alta qualidade, auxiliando de forma eficiente os produtores rurais e contribuindo para o sucesso de seu trabalho na agricultura.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

O ICMS (imposto sobre circulação de mercadoria e serviços), é um imposto relativo a toda e quaisquer movimentação. Conforme cita Giglio (2016, pg. 20):

é aquela que decorre de um ato jurídico, apresentando consequências jurídicas. Assim, a mercadoria, ao circular, gera o nascimento da obrigação tributária, não apenas por se movimentar fisicamente, mas por estar inserida num contexto de circulação sob o aspecto jurídico.

Com isso, se pressupõe a atuação da incidência do ICMS, este que sinaliza a circulação jurídica que, na maioria, acompanha e coincide com a circulação da mercadoria ou serviço.

A mercadoria, tradicionalmente usada pelo Direito como um bem corpóreo da atividade empresarial do indivíduo, tanto para o ramo industrial como para o comerciante, é recurso à disposição da circulação do comércio, constando em seu propósito de comercialização, devendo haver sempre propósito de obtenção de lucro com referida movimentação. Partindo disso, entende-se que o que determina a existência do ICMS é a consequência da comercialização e prestação de serviços nas atividades econômicas, com o objetivo final de consumo, independente de sua forma sendo tangível ou intangível (GIGLIO; GUILHERME, 2016).

O planejamento tributário surge nestes momentos. A estratégia por traz das transações de mercadoria e circulação dos impostos, levam os profissionais e empresários a buscar alternativas de elisão fiscal. A elisão fiscal se da por um conjunto de atos praticados pelo contribuinte, autorizados ou não proibidos pela lei, tentando recorrer a uma menor carga tributária sobre sua atividade econômica, sem que aja algum tipo de divergência entre as negociações e responsabilidade diante do fisco (CREPALDI, 2023).

Junto a estratégias e acompanhamento da legislação, estão as oportunidades de isenção ou imunidade, estas que poderão ser aproveitadas pela entidade desde que comprovem que preencham todas os requisitos cobrados pelas entidades reguladoras. E com a devida participação do benefício, saber que em muitos casos, o referido benefício pode ser exigido por lei em prazo indeterminado, podendo ser revogada a qualquer momento conforme sua relevância na aplicação as empresas (FABRETTI, 2016).

A recuperação de ICMS nas empresas é um tema de grande relevância no contexto tributário brasileiro, considerando toda a responsabilidade das leis fiscais. O ICMS é um imposto estadual que incide sobre a circulação de mercadorias e prestação de serviços, sendo uma das principais fontes de arrecadação dos estados, no qual carrega consigo as diretrizes da

Lei Complementar 87/1998, conhecida como Lei Kandir, particularizando regulamentações para cada estado em seus exercícios (MÍDIA MARKETING ICMS, 2024).

No entanto, devido à sua natureza não cumulativa e à diversidade de normas estaduais, muitas empresas enfrentam desafios na gestão e na recuperação desse imposto. Diversos estudos têm abordado estratégias e técnicas para otimizar a recuperação de ICMS, visando à redução da carga tributária e ao aumento da competitividade das empresas. Uma das abordagens comuns é a revisão da legislação tributária estadual para identificar oportunidades de créditos fiscais não aproveitados. Isso envolve uma análise detalhada das operações da empresa, incluindo a compra de insumos, a realização de operações interestaduais e a prestação de serviços sujeitos ao ICMS (MÍDIA MARKETING ICMS, 2024).

Além disso, a utilização de tecnologias de automação fiscal tem se mostrado uma ferramenta eficaz na identificação e na recuperação de créditos de ICMS. Sistemas de gestão tributária e softwares especializados permitem o cruzamento de informações e a geração de relatórios precisos, facilitando o processo de conformidade fiscal e a maximização dos benefícios fiscais. Com isso, a atuação de consultorias especializadas em planejamento tributário vem crescendo gradativamente. Essas empresas oferecem uma análise e acompanhamento técnico para interpretar a legislação, identificar oportunidades de economia fiscal e propor estratégias de recuperação de créditos de ICMS de forma legal e segura. No entanto, é importante ressaltar que a recuperação de ICMS deve ser realizada dentro dos limites legais e éticos, executando práticas de elisão fiscal que possam configurar sonegação ou evasão fiscal (MÍDIA MARKETING ICMS, 2024).

## 2.1 LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

Os princípios constitucionais tributários são fundamentos que prevalecem sobre todas as outras normas existentes. É daí que se tem a base para construção do sistema jurídico. Por isso, ao ordenar tributação, impossibilitam arbitragem de órgãos atuantes como o próprio Estado que em decorrência dos fatos, possam a vir ferir direitos dos cidadãos, conhecidos na Constituição Federal, apresentando regras ao poder de tributação como um todo (FABRETTI, 2009).

Junto a empresa, é de suma importância a implantação adequada das regras da recuperação do devido recurso. Para isso, tem-se de exemplo o art. 150 da CF que cita, “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios”. Este que, visto como princípio específico tributário, vindo

da iniciativa do legislador de oferecer proteção ao contribuinte de cobranças em excesso às suas obrigações vindo da angustia arrecadatória do Estado, expresso no Inciso I, “exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”. E para complementar, também no Inciso II,

Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

## 2.2 FATO GERADOR

A principal obrigação do fato gerador em si é sua ocorrência. Complementa-se ainda que, fato gerador da obrigação acessória, prevista na lei, é o ato do ocorrido tornando-se consequente a obrigação tributária. Um bom exemplo do fato gerador é que a partir das circulações de mercadoria, que com o seu ocorrido, irá gerar ICMS a recuperar e a recolher na operação. Como destaca o Art. 114 da CTN, “Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”. E, complementando as afirmativas, no Art. 115 da CTN temos “Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal”.

Importante tão quão os anteriores citados, é a citação da Lei complementar de nº 104/2001, que acrescentou no artigo 116 do Código Tributário Nacional o seguinte parágrafo único:

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

Com este apontamento, foi adotado o ordenamento jurídico, conhecido no território brasileiro como “cláusula legal ante elisiva”, buscando levantar hipóteses sobre elisão fiscal, ou seja, atuação que não vai contra a lei e que pode ser desconsiderada legal pelas autoridades conforme análise ou levantamento de dados da ocorrência (PISCITELLI, 2012).

### 2.3 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

No Código Tributário Nacional, em seu art 3º, diz, “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” Partindo disso, em confirmação com a lei, o tributo se faz presente em toda movimentação legal, seja para pessoa física ou pessoa jurídica.

Ressalva-se também no CTN, art 16º, “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”. Portanto, com este artigo fica evidente que, a partir de qualquer movimentação no mercado, tem-se o próprio fato gerador da incidência legal da carga tributária devidamente direcionada a cada tipo de operação.

### 2.4 CARACTERÍSTICAS CONTÁBEIS

Seguindo a logística de que, para qualquer gestão na empresa seja necessário a formalização ideal, temos o Comitê de Pronunciamento Contábil (CPC), como entidade principal para definir e regular normas no ramo contábil. Portanto, com esta autoridade e implantação em constante relação com as normas nacionais e internacionais, atribui, ao Conselho Federal de Contabilidade (CFC) as devidas análises de demonstrações e normas relativas. (IUDICIBUS, 2017).

Em uma de suas obras, Fabretti (2016, p.34), correlaciona as características da contabilidade ao tributário citando que, “Deve demonstrar a situação do patrimônio e o resultado do exercício, de forma clara e precisa, rigorosamente de acordo com conceitos, princípios, pressupostos e normas básicas de contabilidade. O resultado apurado deve ser economicamente exato”.

### 2.5 AUDITORIA TRIBUTÁRIA

A auditoria se dá pela atuação do profissional concentrar sua atenção e atuação diretamente as demonstrações contábeis da empresa. Com isso, sua principal importância, é trabalhar com valores e movimentações em geral de forma constante, para que assim, represente da melhor forma, os termos patrimoniais da entidade. Partindo disso, as demonstrações contábeis possuem principais metodologias como base para sua elaboração, como preceitos da

doutrina contábil e a legislação por traz delas, e também, a adequação de dados e acontecimentos em todos os setores da entidade, separando-os conforme necessário, com o auxílio de sistemas de informação que poderão fazer o levantamento de valores quantificáveis, regularmente de acordo com as demonstrações presentes e futuras, eu decorrer das competências (ATTIE, 2018).

Descrito por Franco e Marra (2001, p. 28), que:

A auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações, internas e externas, relacionados com o controle do patrimônio, objetivando mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis deles decorrentes. O fim principal da auditoria é a confirmação dos registros contábeis. Na consecução de seus objetivos ela contribui para confirmar os próprios fins da contabilidade, ao fisco e aos proprietários e financiadores do patrimônio a convicção de que as demonstrações contábeis refletem, ou não, a situação do patrimônio em determinada data e suas variações em certo período.

O avanço da prática de auditoria coincidiu com a chegada de empresas internacionais de auditoria independente, que trouxeram novas metodologias e padrões globais para o setor, além do estabelecimento de grandes corporações operando localmente em diversos setores da economia. Essas corporações, em busca de maior transparência, conformidade regulatória e credibilidade junto aos investidores, passaram a demandar serviços de auditoria contábil. Isso não apenas elevou a qualidade das auditorias realizadas, mas também impulsionou o crescimento do mercado de auditoria no país, incentivando a adoção de melhores práticas contábeis e a profissionalização do setor (ATTIE, 2018).

O autor supracitado aponta também a importância de estar atento para não violar nenhuma legislação vigente, pois isso pode resultar em custos financeiros adicionais, muitas vezes elevados e indesejados. O sistema tributário brasileiro, infelizmente, ainda apresenta diversas lacunas significativas que dificultam o seu entendimento e aplicação. Os encargos tributários no Brasil são claramente elevados, e a legislação é notoriamente complexa, o que torna o cumprimento das obrigações fiscais um desafio constante para a empresa e pessoa física. Além disso, os impostos indiretos, que incidem diretamente sobre a produção e o consumo, acabam por desestimular o desenvolvimento econômico do país, criando um ambiente pouco favorável para investimentos e crescimento. Essa complexidade e onerosidade do sistema tributário representam um obstáculo significativo ao progresso econômico e ao aumento da competitividade no cenário global.



### **2.5.1 Definição e importância da auditoria tributária: conceitos básicos e a relevância para as empresas.**

Partindo do conhecimento básico da importância da auditoria e como a sua atuação influencia na formação adequada das informações, estima-se que com estes dados, a empresa se coloque em uma posição segura diante de suas obrigações, tanto tributárias como sociais. Por isso, a representatividade dos dados e acompanhamento, dependem de um profissional capacitado para devida administração (ATTIE, 2018). Por fim, citado ainda pelo referido escritor (Attie 2018, p 161), “O gestor dos negócios requer, para sua decisão, elementos de formação de juízo e a escolha fundamentada na realidade dos fatos.”

Destacam-se também alguns tópicos sobre a importância da auditoria e os aperfeiçoamentos realizados na empresa que aplica constantemente essa gestão. As principais atribuições da auditoria incluem: realizar trabalhos sempre em conformidade com a legislação vigente, evitando futuros imprevistos e penalidades legais; exercer procedimentos de controle confiáveis que permitam a descrição e aplicação efetiva nas atividades operacionais; emitir relatórios precisos e detalhados que forneçam uma visão clara e objetiva da situação financeira e operacional da empresa; e profissionalizar a equipe de auditores, tanto para garantir a eficácia e eficiência dos processos internos quanto para desenvolver uma comunicação mais transparente e colaborativa entre gestores e colaboradores. Além disso, a auditoria promove a identificação de oportunidades de melhoria, aumenta a confiança dos investidores e stakeholders, e contribui para a sustentabilidade e crescimento da empresa no longo prazo (RIBEIRO; COELHO, 2013).

### **2.5.2 Processos de auditoria tributária: benefícios, ferramentas e etapas envolvidas na auditoria tributária.**

Para tudo, em especial na auditoria, é necessário um fundamento hábil de regras a se seguir, para que assim, possa partir uma execução ou apresentação do exercício de forma confiável. Nessas circunstâncias, é notória a relevância de planejamento na auditoria, incluindo nela o levantamento analítico dos saldos de abertura, a análise dos princípios contábeis a serem usados, o mapeamento dos eventos recorrentes comparando com os procedimentos adotados anteriormente, e a constatação de registros levantados pelo auditor anterior (ARAUJO; ARRUDA; BARRETO, 2008)

Frisado também pelo autor acima, não basta somente iniciar uma auditoria, é de extrema importância a realização de análise nas mesmas demonstradas anteriormente de sua atuação, não se tratando somente para conhecimento da empresa, mas também para casos de não concordância com as análises feitas por outros auditores independentes, onde neste caso, se põe à disposição para discutir com o administrador da empresa, inteirando-se aos fatos com abordagem e respeito aos eventos subsequentes.

O planejamento de auditoria tende-se a se adequar conforme necessidade e sempre acompanhar as necessidades da empresa. Nestes casos, destaca-se alguns benefícios como, auxiliar o auditor a desenvolver atenção a alguns tópicos importantes na empresa, identificar falhas e solucionar com os princípios de seu profissionalismo, organizar as atuações da entidade otimizando tempo e compromisso com as responsabilidades diversas, auxiliar na organização dos colaboradores da empresa capacitando-os à possíveis eventos na empresa juntamente com a organização de suas tarefas e, coordenar o trabalho realizado por outros auditores (RIBEIRO; COELHO, 2013).

A auditoria tributária tem como objetivo avaliar e examinar o planejamento fiscal da empresa, identificando possíveis áreas de melhoria e assegurando que as estratégias adotadas estejam em conformidade com as leis vigentes. Além disso, busca analisar os procedimentos e controles internos da organização para identificar sua eficiência e eficácia na gestão tributária. Essa análise inclui a avaliação do pagamento e da recuperação de impostos, bem como de quaisquer encargos fiscais que incidam sobre as operações da empresa, garantindo, assim, o cumprimento rigoroso das obrigações tributárias e minimizando riscos da responsabilidade fiscal (CREPALDI, 2019).

O auditor deve planejar seu trabalho de maneira meticulosa para torná-lo eficaz e eficiente. Para isso, é essencial que o auditor tenha um conhecimento profundo de todas as variáveis envolvidas e das nuances da legislação tributária pertinente, com o intuito de definir claramente o escopo de sua atuação. Após essa definição, é crucial que o auditor solicite à empresa todas as informações e documentos necessários para a verificação tributária, permitindo uma análise abrangente e detalhada que possa identificar possíveis inconsistências ou oportunidades de otimização fiscal. Além disso, é importante que o auditor mantenha um diálogo constante com os responsáveis pela área tributária da empresa para garantir que todas as práticas estejam alinhadas com as melhores práticas de governança e compliance tributário (CREPALDI, 2019)

### **2.5.3 Metodologias da auditoria tributária: impacto na recuperação de créditos e na eficiência fiscal das empresas.**

O objetivo da revisão ou auditoria fiscal é possibilitar que o auditor afirme que, com base em procedimentos que não fornecem todas as evidências, os cálculos, os recolhimentos e o cumprimento das formalidades legais relacionadas aos tributos foram observados e realizados pelo contribuinte. O procedimento fiscal adotado pela empresa, quando submetido a uma revisão ou auditoria fiscal, não deve ser interpretado pela administração como uma forma de validar e isentar os resultados obtidos em suas operações de possíveis questionamentos pelas autoridades fiscais. Tal serviço pode representar uma consultoria tributária, que, nesse contexto, reflete uma opinião e não uma afirmação de fato, podendo contrariar os interesses do fisco. Além da auditoria fiscal, as empresas de auditoria também oferecem a consultoria tributária, que se distingue da auditoria fiscal pelo seu foco em fornecer aconselhamento e estratégias para otimizar a eficiência tributária e reduzir riscos de não conformidade (CREPALDI; APARICIO; SILVIO, 2019)

Ainda conforme o autor mencionado acima, Crepaldi, (2019, p. 31) a auditoria fiscal divide-se em três principais objetivos:

**Preventiva:** o objetivo é revisar os últimos cinco anos das obrigações principais e acessórias, visando à adequação dos procedimentos fiscais de acordo com a legislação vigente, e precavendo a empresa de eventuais fiscalizações.

**Corretiva:** o objetivo é revisar mensalmente as obrigações principais e acessórias com base em apurações realizadas e documentações apresentadas pela empresa, ou referentes a determinado período solicitado.

**Operacional:** o objetivo é apurar mensalmente as obrigações principais, confeccionar guias de recolhimento, elaborar e enviar declarações acessórias, recuperar e atualizar créditos tributários, fazer o levantamento e a revisão das contingências fiscais.

### **2.5.4 Normas e princípios contábeis e de auditoria: aplicação de normas nacionais e internacionais.**

Quanto ao regulamento da auditoria interna, são constituídas por um conjunto de Normas Brasileiras vindas do Conselho Federal da Contabilidade. Essas normas definem regras e procedimentos de conduta que precisam ser seguidos como pré-requisitos para o exercício da profissão contábil nas atividades de auditoria interna. Importante exemplo também está em citar que Normas de Auditoria Interna, são equivalentes com as Normas Internacionais de Auditoria (ISAs), emitidas pela Federação Internacional de Contadores (Ifac). Estas normas internacionais, para o profissional de auditoria vindas Institute of Internal Auditors (IIA),

podem ser compreendidas de três formas, uma tratando das particularidades das organizações e dos encarregados em realizar a atividade de auditoria, outra em observar e apresentar a natureza para criar critérios que servem como referência para avaliar o desempenho desses serviços, e por fim, uma forma de implantação aos trabalhos em específicos das auditorias para que assim, seja permitido a realização de avaliações (RIBEIRO; COELHO, 2013).

Quando se refere aos princípios da contabilidade, é notório a participação no ambiente econômico e social, sem que foque somente na atividade contábil entre as entidades. Isso, em decorrer de sua aplicação, tornam verdadeiros postulados nas operações das empresas, impondo princípios e bases que são fundamentais para realização de auditoria e progresso no âmbito empresarial. Com isso, a contabilidade hoje apresenta 8 princípios distintos pra auxílio do controle empresarial citados em seguida.

#### 2.5.4.1 Princípio da Entidade

O princípio da Entidade, nos dá a ciência da responsabilidade do indivíduo como um todo. Considerado um dos princípios fundamentais da contabilidade, estabelece que a entidade contábil (como uma empresa ou organização) deve ser considerada uma entidade separada e distinta de seus proprietários, sócios ou outras entidades. Em termos práticos, isso significa que todas as transações e eventos econômico-financeiros devem ser registrados e reportados exclusivamente em nome da entidade, não se confundindo com os interesses pessoais dos seus proprietários (IUDÍCIBUS; MARION; FARIA, 2018). Nesta mesma obra afirma-se também que, “A Contabilidade é sempre mantida para uma entidade, que exerce atividade econômica como meio ou fim. O Patrimônio desta entidade não se confunde com os patrimônios de seus proprietários.” (IUDÍCIBUS; MARION; FARIA, 2018, p. 75).

#### 2.5.4.2 Princípio da Continuidade

O princípio da continuidade pressupõe que a entidade continuará suas operações no futuro previsível, ou seja, não há intenção ou necessidade de liquidar ou reduzir significativamente suas atividades. Esse princípio afeta a forma como os ativos e passivos são avaliados e apresentados nas demonstrações financeiras, como por exemplo no caso dos ativos, são registrados e mantidos pelo valor histórico, com ajustes para depreciação ou amortização do bem, ao invés de serem liquidados pelo valor de mercado no momento da operação, o qual varia todos os dias, tornando-se instável. Já no caso do Passivo, o impacto seria na

confiabilidade sobre a responsabilidade da empresa em realizar o pagamento de suas obrigações (IUDÍCIBUS; MARION; FARIA, 2018).

#### 2.5.4.3 Princípio do custo original como base de valor ou princípio do valor original

Visto por muitos estudiosos da doutrina contábil como uma consequência do Princípio da Continuidade, afirmam que a empresa continuará operando no futuro previsível, influenciando a forma como os valores são registrados. O Princípio do Valor Original estabelece que os bens, serviços e transações devem ser registrados pelo seu valor de aquisição e na moeda local, sendo uma consequência da ideia de que a empresa vai continuar existindo, o que justifica a manutenção desse valor ao longo do tempo (IUDÍCIBUS; MARION; FARIA, 2018).

#### 2.5.4.4 Princípio do denominador comum monetário ou atualização monetária

Esse princípio reflete a natureza predominantemente financeira da Contabilidade (entendida aqui como a padronização monetária), ao cumprir o papel de unificar, para os usuários das demonstrações contábeis, os elementos do ativo, passivo e patrimônio líquido, que possuem características variadas, através de um denominador comum monetário, que é sua mensuração na moeda oficial do país. Seguindo esta logística, o princípio da atualização monetária trata do reconhecimento, nos registros contábeis, das mudanças no poder de compra da moeda nacional. Ele destaca que não se trata de uma reavaliação dos valores, razão pela qual o termo "correção monetária" é considerado inadequado (IUDÍCIBUS; MARION; FARIA, 2018).

#### 2.5.4.5 Princípio da competência

Esse princípio estabelece que os efeitos das transações e eventos sejam registrados no período em que ocorrem, independentemente de quando ocorrem os recebimentos ou pagamentos. Ele pressupõe a simultaneidade entre o reconhecimento de receitas e suas despesas relacionadas. Argumentos usados em defesa deste princípio relaciona, a transferência do bem e o prazo que foi preciso para desenvolvimento da concretização do bem ou serviço, a exatidão do valor de mercado para transferência (IUDÍCIBUS; MARION; FARIA, 2018).

#### 2.5.4.6 Princípio da oportunidade

Com uma forte ligação ao princípio da competência, o princípio da oportunidade possui tratativas parecidas pois se refere aos eventos no momento em que eles acontecem, e, se relaciona também ao princípio do registro pelo valor original, que depende de objetividade e oportunidade para ser aplicado corretamente. Na contabilidade, este princípio se faz presente pois disponibiliza informações contábeis no momento certo, e permite que os tomadores de decisão façam escolhas mais informadas e assertivas. A falta de integridade e tempestividade na geração e divulgação das informações contábeis pode comprometer sua relevância, tornando necessário equilibrar a oportunidade com a confiabilidade dos dados (IUDÍCIBUS; MARION; FARIA, 2018).

#### 2.5.4.7 Princípio da essência sobre a forma

Conforme é citado também pelos autores acima, este princípio, afirma que seu surgimento, se dá pela forma jurídica mais aplausível para a confiabilidade e representatividade de determinados eventos e a forma em que são contabilizados, sendo coerentes com a realidade econômica, e não somente com sua forma legal (IUDÍCIBUS; MARION; FARIA, 2018).

Ainda em seu mesmo livro Iudícibus, Marion, Faria, (2018, p. 104), ressaltam,

Sempre que possível, a Contabilidade, ao contemplar o registro de uma transação, deverá observar sua forma legal e essência econômica. Entretanto, se a forma, de alguma maneira dissimular ou não representar claramente a essência econômica da transação, esta última deverá ser a base de registro para a Contabilidade.

#### 2.5.4.8 Princípio da prudência

O princípio da prudência orienta a adoção do menor valor para o ativo e o maior valor para o Passivo, quando há diferentes opções igualmente válidas para mensurar mudanças no Patrimônio Líquido. Esse princípio implica a aplicação de precaução ao fazer estimativas em situações de incerteza, evitando que ativos e receitas sejam superestimados e que passivos e despesas sejam subestimados. Isso garante maior confiabilidade na mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais (IUDÍCIBUS; MARION; FARIA, 2018).

## 2.6. ISENÇÃO E RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS DE ICMS

Os tributos possuem finalidade arrecadatória juntamente com sua ordem regulatória para execução da política fiscal e econômica. Ao estabelecer, reduzir,0 aumentar tributos, ou até mesmo no ato de conceder algum benefício fiscal, pode-se considerar a oportunidade de incentivo e influência à economia naquela determinada região com as tomadas de decisões dos diversos agentes econômicos a disposição do caso (REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2013)

Com o objetivo de incentivar determinadas atividades ou fomentar o desenvolvimento de uma região, o Estado pode abdicar de parte ou até mesmo de toda a sua arrecadação, caracterizando essa ação como extra fiscalidade. Para que o contribuinte possa aproveitar esse benefício, é necessário que siga rigorosamente o que está estabelecido na legislação (FEBRETTI, 2009).

Conforme Código Tributário Nacional, lei 5.172/1966:

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração. Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

Tratando da composição do crédito tributário, considerando a necessidade de cobrança do mesmo, é necessário a comprovação da operação e existência. Geralmente, a partir de um documento comprobatório, é feito o levantamento do fato gerador da obrigação tributária e, diante do exposto, aplicar a lei cabível para realização do crédito equivalente à tal obrigação. Para tanto, com a devida situação e pedido, deverão ser documentados, todos e sem exceção, para a formalização de forma plausível tal ocorrência (FABRETTI; LÁUDIO CAMARGO, 2016).

Portanto, conforme evidencia o autor mencionado acima, afirma ainda que a documentação que comprove a veracidade de uma dívida tributária se dá por meios administrativos condizentes com a lei que os permite executar o registro e geração da devida obrigação.

No art.142 do CTN, estabelece o conceito legal de lançamento tributário:

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Parágrafo único. A atividade

administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

### **2.6.1 Fundamentos da recuperação de créditos tributários: conceitos, legislação e práticas**

Considerando a responsabilidade da auditoria tributária, é imprescindível a presença da legislação para fundamentos do que será aplicado na atividade econômica. Com isso, baseando-se no §1º nos termos do artigo 34-A do anexo 2 do RICMS/SC, presenciemos que, em caso de pedidos de recuperação tributária das entradas da empresa na compra de insumos para venda, o contribuinte deverá, sem exceção, realizar um relatório mensal de todas estas entradas, identificando caso necessário, as empresas destinatárias. Em seguida, previsto no §2º do referido artigo, destaca que, este relatório é responsabilidade do contribuinte e, disponível para apresentação ao fisco quando necessário. Por fim, no §3º, é observado que se abre uma exceção quanto ao % de crédito à compra de adubos simples e composto e fertilizantes, específico caso em que a recuperação do crédito limita-se a 3% das entradas destes produtos no estabelecimento.

### **2.6.2 Mecanismos de fiscalização dos créditos de ICMS: procedimentos administrativos e judiciais.**

As autoridades administrativas, voltado ao ICMS, destacam-se os Estados e o Distrito Federal, estes que se apresentam em linha de frente na repartição constitucional dos impostos, ou seja, sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS). Portanto, conforme se tem conhecimento da prática, todas as pessoas, físicas ou jurídicas, contribuintes ao Estado ou não, possuindo algum tipo de benefício tributário ou isenção, estão e estarão sujeitas a fiscalização e à prestação de contas as entidades responsáveis por fazer essa análise, condizente a cada perfil e a situação em que se encontra mediante as obrigações (CREPALDI; SÍLVIO, 2021). Previsto em lei, o artigo 194 do Código Tributário Nacional (CTN), expõe que “A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação”. Conforme o exposto, é inegociável qualquer atitude em que venha omitir, anular ou ocultar obrigações tributárias, considerando que o uso destes meios ilegais, pode acarretar ao cálculo de juros e multas à entidade.



### 2.6.3 Desafios na recuperação de crédito: problemas comuns e estratégias de mitigação.

As técnicas de planejamento tributário podem ser aplicadas em diversas operações geradoras de tributos, beneficiando tanto pessoas físicas quanto jurídicas. Para serem lícitas, essas práticas devem ser implementadas antes do prazo das obrigações com seus vencimentos e, especialmente, antes que o tributo se torne devido, ou seja, antes do surgimento do fato gerador da operação. Caso contrário, a redução pretendida pode ser classificada como sonegação fiscal, algo que deve ser evitado com uma boa estratégia. Embora as técnicas aplicadas por profissionais internos ou por empresas especializadas possam oferecer reduções pontuais, elas não são suficientes. É essencial estabelecer uma cultura contínua de planejamento tributário na organização, permitindo que a redução de tributos faça parte dos valores da empresa, tornando-se um verdadeiro patrimônio intangível (CREPALDI; APARECIDO; SILVIO, 2023).

Considerando o exposto, o autor supracitado Crepaldi, (2023, pg. 49), também reforça que existem duas fases para aplicar o planejamento tributário,

**Primeira fase:** inclui a coleta de informações, o estudo das variáveis e elaboração de um relatório de planejamento tributário, contendo as alternativas aplicáveis, bem como seus efeitos fiscais e financeiros. Esse relatório ou memorando servirá como registro das ideias a serem levadas para discussão e aprovação dos responsáveis.

**Segunda fase:** contempla a implementação das alternativas aprovadas pelos responsáveis da empresa. Compreende todas as ações de coordenação e elaboração dos atos necessários para que o benefício legal seja atingido.

Partindo deste pressuposto, há conhecimento da importância da organização, e para isso, torna-se necessário realizar a análise de alguns pontos como, legislação tributária, melhor enquadramento tributário da entidade, compensação de tributos, operações financeiras realizadas, perfil do cliente mediante suas necessidades, e por último, mas não menos importante, o ramo da atuação da empresa (CREPALDI, 2023).

## 2.7 TRIBUTAÇÃO NO AGRONEGÓCIO

Quando se faz o levantamento do tema sobre controle tributário ou planejamento tributário, é essencial a profissionalização da empresa para a sobrevivência no mercado. No comércio agrícola, tem-se bons exemplos que a atuação com o devido controle, não se resumindo somente a gestão de custos e planejamento estratégico, devendo sempre ser mais abrangente para lidar com as variações do mercado. Com isso, destaca-se a importância de

conhecer o planejamento tributário e aplicá-lo na prática da agroindústria, para que assim consiga de fato comprovar a eficácia da organização diante das obrigações e competitividade desse instrumento, e conseqüentemente, acumular aprendizado para futuros estudos e implantação no agronegócio brasileiro (CREPALDI, 2023).

No setor agrícola brasileiro, possui uma carga excessiva de impostos que afetam a margem de lucro dos empresários no setor, tais que já enfrentam problemas externos como fatores climáticos e variação na economia internacional. Seguindo esta análise, pode-se considerar o planejamento tributário é constituído por uma das práticas mais importantes na gestão empresarial, seja com a intenção de competitividade com a concorrência do mercado ou, até mesmo, um retorno mais significativo para o capital investido na atividade econômica. Para isso, em busca de um menor custo tributário no decorrer das competências, é nítido que o empresário ou até mesmo pessoa física visam sempre suportar um menor ônus impositivo que se pode obter (CREPALDI, 2023).

Tais práticas, como ainda reforça o autor acima, não deverão ser tratadas como evasão tributária ou como popularmente conhecido, sonegação fiscal. O fato, é que a oportunidade de economia de tributos pode se dar por meios lícitos e que diante de pontos de vista das entidades reguladoras, poderão ser validados e legitimados pela Constituição Federal.

### **2.7.1 Panorama tributário no agronegócio**

A agricultura no Brasil é considerada um dos setores mais importantes e, com sua movimentação, exige uma carga tributária complexa que exige profissionalismo que se disponha a lidar com as mudanças e aprimoração constante de seu conhecimento para acompanhar o mercado, tanto interno como externo, afim de que mantenha à frente da competitividade da atividade econômica referida. Um fato indiscutível é a carga tributária brasileira, tanto em ser uma das mais altas do mundo, como também em ser a mais complexa, ou seja, o profissional da área agrícola, terá de voltar a atenção para as questões tributárias que o acompanha em desempenhar sua atividade (CREPALDI, 2023).

Complementando ainda, Crepaldi (2023, p. 358):

A efetivação do planejamento tributário permite a racionalização da carga de impostos, possibilitando a redução do pagamento e recolhimento dos mais variados tipos de impostos, tributos, taxas e contribuições que existem no Brasil. Desse modo, a forma mais eficiente e lícita de controle fiscal e tributário para empresas rurais diz respeito ao planejamento tributário. Somente por meio de um estudo detalhado dos

encargos fiscais e tributários é que as empresas rurais se tornarão mais competitivas e terão maiores chances de sobrevivência e desenvolvimento, interna e externamente.

### **2.7.2 ICMS e créditos tributários**

O ICMS, imposto que é de competência dos Estados e predominantemente fiscal em sua função, incide sobre as operações referentes à circulação de mercadorias, prestação de serviços interestaduais e intermunicipais, e serviços de comunicação, mesmo que iniciados no exterior. Este, que é um imposto não cumulativo, a nível de competência estadual, tem sua movimentação presente nas empresas tanto em crédito (no ato da compra disponibilizando à empresa uma compensação futura), como em débito, (no ato da venda que virá a gerar obrigações a empresa para devido recolhimento junto ao fisco). O fato de o ICMS ser de competência estadual, requer que a cada Estado tenha sua legislação específica, para que assim seja denominado as operações naquele território. Mas, o que gera uma inquietação às autoridades, é a ocorrência de venda das mercadorias não somente dentro do estado, mas também para fora, onde a legislação é aplicada de uma forma diferente. Essa é uma das situações que gera a conhecida “guerra fiscal”, que se resume na abordagem de alíquotas diferentes e/ou benefícios fiscais, na intenção de fomentar a movimentação e atrair investidores para o seu território (REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2013).

### 3. METODOLOGIA DA PESQUISA

Segundo Sampieri (2013, pg 30) “A pesquisa é um conjunto de processos sistemáticos, críticos e empíricos aplicados no estudo de um fenômeno”. Com isso, este capítulo tem por finalidade mencionar autores referentes no assunto, e mencionar métodos que são de grande valia para a aplicação do processo de recuperação tributária, diretamente voltado ao ICMS (Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços).

Matias Pereira (2016), também destaca a importância de debater sobre a metodologia, pois é nela que se encontra a oportunidade de expor de maneira sucinta alguns conceitos relevantes usados na pesquisa que será feita. É nela que, encontramos o espaço de poder citar formalmente breve, a principal metodologia usada, o conjunto de técnicas, e a forma em que foi pesquisada para enfim expor o que busca demonstrar.

Esta pesquisa será baseada sob estrutura qualitativa, descritiva e documental, analisando informações em comparação da movimentação da empresa o sistema de recuperação de crédito, e como seria na prática em um cenário de não contabilização deste processo.

Com o auxílio da contabilidade responsável pela apuração e solicitação das informações tributárias da empresa, foi posto e analisado toda a relevância das informações de cada produto, qual sua real tratativa junto ao Sistema Tributário Nacional, e a diferença realmente apurada com o devido conhecimento da implantação deste sistema.

A empresa sendo usada de base para as informações, atua no ramo de compra e venda de produtos para cultivo em geral na área da agricultura no Estado de Santa Catarina. Com isso, os dados foram recolhidos junto a contabilidade responsável do pedido de recuperação do crédito e também, sobre a apuração das demais movimentações. Partindo desta afirmação, os dados recolhidos para elaboração da apresentação são: apuração nos valores de entrada e créditos da empresa por competência, ICMS, meses em que apresentam os valores usados como base de cálculo para a solicitação e toda a planilha de memória de cálculo que acompanha as solicitações feitas desde o ano de 2021. Para isso, consta também nos dados levantados, casos de venda dentro e fora do estado, o que modifica o levantamento de impostos a recolher, os quais serão explicados durante o desenvolvimento da pesquisa a seguir.

## **4. AUDITORIA TRIBUTÁRIA E RECUPERAÇÃO DE CRÉDITO DE ICMS EM UMA EMPRESA DO AGRONEGÓCIO**

Este capítulo apresenta o desenvolvimento da auditoria tributária realizada em uma empresa do ramo agropecuário localizada no Alto Vale do Itajaí desde o ano de 2021 até setembro de 2024, assim como, a sua contextualização, enfatizando os procedimentos aplicados para realizar o trabalho de auditoria e todos os itens que farão parte desta análise. Na sequência apresenta-se as informações necessárias para realizar os cálculos da utilização do benefício fiscal para o devido seguimento.

Como já mencionado, o ICMS é um imposto que incide sobre circulação de mercadoria e serviços. Com estas circulações, as entidades estão expostas a inúmeras responsabilidades junto ao fisco, mas também, diante de benefícios que possam vir a agregar em seu desenvolvimento financeiro e gerencial. Partindo disto, o presente trabalho apresenta uma empresa que se enquadra nesta questão de benefício fiscal, tal que só é possível com auditoria feita junto a contabilidade, para fins de revisão, confirmação de dados e formalização do processo que será enviado às entidades reguladoras.

### **4.1 APLICAÇÃO DOS CÁLCULOS DE CRÉDITO NAS MOVIMENTAÇÕES**

Para o início do cálculo do crédito em que a empresa planeja solicitar ao Estado, tem na base de cálculo o saldo de todas as entradas da empresa e os créditos destacados nas notas de entrada. Com isso, é realizado sempre a soma dos últimos três meses, ou seja, a base de cálculo será baseada no valor trimestral tanto das entradas, como do saldo de ICMS das notas. Partindo disso, realizando a divisão entre o saldo de ICMS e o valor das entradas, tem-se o percentual médio, que será usado para multiplicar pelo saldo referente ao custo de aquisição de matérias-primas, materiais auxiliares, embalagens, materiais de consumo e bens incorporados ao ativo imobilizado, utilizados na produção de mercadorias ou prestação de serviços que, no mês, tenham sido destinados a operações isentas ou não tributadas, e para as quais exista autorização explícita para manutenção do crédito, na qual esta atividade a disposição da empresa, é prevista no art.45 do RICMS.

Prosseguindo após a apuração destes valores, pode-se fazer o levantamento do saldo que a empresa poderá solicitar. Nestes atos em que o saldo é de fato transferido, deve-se realizar o controle da empresa com o saldo que foi gerado na competência, subtraindo-o do valor a ser contabilizado para as futuras solicitações.

Com isso, foi realizada uma auditoria sobre os valores em que a empresa fez o levantamento para a solicitação ao Estado, de forma que pudesse confirmar as informações. Para conferência, foi separado as solicitações por ano, e em seguida por competência, para identificar os créditos em que a empresa fez a apuração.

Na Tabela 1 estão demonstradas as variações nas solicitações de crédito realizadas ao longo de 2021. Observa-se que no primeiro semestre não houve registros de entradas ou créditos solicitados, indicando inatividade nesse período para fins de geração de crédito tributário. Em seguida, no segundo semestre, onde a empresa deu início a sua atuação, é possível gerar informações para avaliação da oportunidade de solicitação de crédito.

**Tabela 01: Tabela de cálculo do crédito a ser solicitado - 2021**

<b>Demonstração da solicitação de crédito ao estado de Santa Catarina - 2021</b>					
<b>Meses</b>	<b>Soma entradas trimestre</b>	<b>Soma crédito trimestre</b>	<b>percentual médio</b>	<b>Custo matéria</b>	<b>Crédito gerado no mês</b>
Janeiro	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
Fevereiro	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
Março	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
Abril	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
Maiο	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
Junho	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
Julho	R\$ 126.865,33	R\$ 649,24	0,51%	R\$ 9.626,80	R\$ 49,10
Agosto	R\$ 1.728.320,25	R\$ 17.815,99	1,03%	R\$ 800.214,72	R\$ 8.242,21
Setembro	R\$ 3.277.961,03	R\$ 64.599,12	1,97%	R\$ 1.162.776,73	R\$ 22.906,70
Outubro	R\$ 4.308.164,85	R\$ 89.040,50	2,07%	R\$ 1.116.792,86	R\$ 23.117,61
Novembro	R\$ 4.262.739,98	R\$ 99.231,32	2,33%	R\$ 1.047.832,04	R\$ 24.414,49
Dezembro	R\$ 3.646.153,07	R\$ 94.344,99	2,59%	R\$ 506.082,82	R\$ 13.107,55

Fonte: elaborado pela autora.

É possível observar, de acordo com a Tabela 1 que o valor do percentual médio vai aumentando gradativamente com o passar dos meses. Esse aumento no percentual médio de crédito reflete uma maior eficiência no aproveitamento tributário ao longo do semestre. Tal evolução pode estar ligada a ajustes internos, mudanças no volume de operações e ou aumento na movimentação da época de atuação do setor. A análise detalhada desses fatores poderia fornecer subsídios para otimizar o planejamento financeiro da empresa.

A partir de julho, os dados começam a revelar a progressão no valor das entradas trimestrais e o impacto nos créditos gerados. Em julho, com as primeiras movimentações da empresa, teve aproximadamente R\$ 127.000,00 de entrada, e neste ato, foi gerado um crédito de R\$ 649,24 apurado nas notas de entrada, correspondendo a um percentual médio de 0,51%. Em agosto apresentou um aumento expressivo nas entradas, com crédito gerado de R\$ 17.815,99, representando 1,03%. O maior crescimento percentual médio ocorreu entre

setembro e dezembro, atingindo o pico de 2,59% em dezembro, quando o crédito gerado no mês foi de R\$ 94.344,99. Estes aumentos nas entradas evidencia a necessidade de compra para acompanhar a possível demanda em que a empresa estará exposta. Com isso, gera um consequente aumento no valor apurado de custo de matéria, ele que se baseia na compra de material para uso e consumo e sobre valores das saídas isentas realizadas.

Esses aumentos continuam acontecendo, como evidenciado na Tabela 2.

**Tabela 02: Tabela de cálculo do crédito a ser solicitado - 2022**

<b>Demonstração da solicitação de crédito ao estado de Santa Catarina - 2022</b>					
<b>Meses</b>	<b>Soma entradas trimestre</b>	<b>Soma crédito trimestre</b>	<b>percentual médio</b>	<b>Custo matéria</b>	<b>Crédito gerado no mês</b>
Janeiro	R\$ 3.705.278,14	R\$ 88.983,41	2,40%	R\$ 951.567,69	R\$ 22.837,62
Fevereiro	R\$ 3.091.426,90	R\$ 80.648,27	2,61%	R\$ 783.219,11	R\$ 20.442,02
Março	R\$ 5.795.918,09	R\$ 123.754,64	2,14%	R\$ 2.912.852,08	R\$ 62.335,03
Abril	R\$ 6.932.624,95	R\$ 143.311,10	2,07%	R\$ 1.907.525,96	R\$ 39.485,79
Maiο	R\$ 7.968.341,83	R\$ 163.384,56	2,05%	R\$ 1.441.960,64	R\$ 29.560,19
Junho	R\$ 5.725.607,23	R\$ 118.175,51	2,06%	R\$ 1.125.487,86	R\$ 23.185,05
Julho	R\$ 4.473.444,70	R\$ 88.015,99	1,97%	R\$ 1.265.563,05	R\$ 24.931,59
Agosto	R\$ 4.941.871,08	R\$ 92.510,28	1,87%	R\$ 1.971.455,50	R\$ 36.866,22
Setembro	R\$ 5.112.774,05	R\$ 84.314,74	1,65%	R\$ 1.592.201,91	R\$ 26.271,33
Outubro	R\$ 5.975.250,81	R\$ 111.349,64	1,86%	R\$ 2.134.246,49	R\$ 39.696,98
Novembro	R\$ 4.866.341,56	R\$ 104.128,75	2,14%	R\$ 1.328.297,35	R\$ 28.425,56
Dezembro	R\$ 4.659.678,60	R\$ 88.365,72	1,90%	R\$ 932.885,82	R\$ 17.724,83

Fonte: elaborado pela autora

Na tabela acima demonstrada, nota-se as novas variações relacionado aos valores das entradas e de créditos da empresa. Aqui pode ser observado duas variáveis que inicialmente darão a impressão de que irá haver uma redução quanto ao crédito que será calculado, mas que não necessariamente venha a depender desta análise inicial. Isso acontece pela redução de entradas na empresa, o que diminui levemente o percentual médio, e outro é o valor de custo do material, que mesmo com a diminuição de entrada, manteve sua variação sempre próxima à R\$ 1.000.000,00. Outro ponto é que, mesmo que no segundo semestre de 2022 houve uma baixa nas entradas, a empresa com suas informações administradas por controle de auditoria na movimentação do custo da matéria, faz com que os valores apurados não tenham uma variação reduzida, ou que acompanhe a baixa do percentual médio.

Seguindo a análise, observando as primeiras movimentações do ano, a empresa totalizou no saldo total trimestral de janeiro, dezembro e novembro, um valor aproximado de R\$ 3.705.278,14 de entradas e R\$ 88.983,41 de crédito, evidenciando, portanto, um percentual médio de 2,40%. Logo em seguida, por se tratar de uma empresa que atende a demanda do cultivo da cebola, foi no mês de março que houve um aumento acima da média. O registro de

um valor de R\$ 2.912.852,08, o que junto ao percentual médio de 2,14%, resultou em um saldo de crédito gerado no mês de R\$ 62.335,03. Neste ano então, a empresa obteve uma média de valores de crédito gerado no mês de R\$ 30.980,19, totalizando mais de R\$ 370.000,00 no ano, valores esses que acompanham a conta gráfica da DIME. Em geral, para fins de análise, considerando o ano de 2022 como um todo, em relação ao percentual médio, houve uma diminuição de 0,96%, reflexo que pode vir de controle de estoque e de acompanhamento quanto a responsabilidade da empresa com sua demanda, não apresentando defasagem na gestão.

A Tabela 3 apresenta como está o cenário de créditos para o ano de 2023.

**Tabela 03: Tabela de cálculo do crédito a ser solicitado - 2023**

<b>Demonstração da solicitação de crédito ao estado de Santa Catarina - 2023</b>					
<b>Meses</b>	<b>Soma entradas trimestre</b>	<b>Soma crédito trimestre</b>	<b>percentual médio</b>	<b>Custo matéria</b>	<b>Crédito gerado no mês</b>
Janeiro	R\$ 3.614.848,47	R\$ 67.888,17	1,88%	R\$ 846.518,17	R\$ 15.914,54
Fevereiro	R\$ 3.762.805,75	R\$ 44.436,40	1,18%	R\$ 1.230.101,56	R\$ 14.515,20
Março	R\$ 6.700.164,52	R\$ 59.278,00	0,88%	R\$ 602.757,36	R\$ 5.304,26
Abril	R\$ 7.910.593,61	R\$ 74.100,38	0,94%	R\$ 2.000.143,47	R\$ 18.801,35
Maió	R\$ 8.737.066,18	R\$ 118.019,98	1,35%	R\$ 1.901.517,05	R\$ 25.670,48
Junho	R\$ 6.364.692,58	R\$ 126.927,11	1,99%	R\$ 1.097.142,87	R\$ 21.833,14
Julho	R\$ 6.184.978,43	R\$ 130.891,33	2,12%	R\$ 1.417.176,10	R\$ 30.044,13
Agosto	R\$ 5.868.110,94	R\$ 126.182,62	2,15%	R\$ 1.350.433,57	R\$ 29.034,32
Setembro	R\$ 5.274.007,77	R\$ 111.885,47	2,12%	R\$ 1.522.456,17	R\$ 32.276,07
Outubro	R\$ 4.440.128,98	R\$ 104.307,51	2,35%	R\$ 1.209.824,02	R\$ 28.430,86
Novembro	R\$ 3.386.768,67	R\$ 66.310,16	1,96%	R\$ 652.733,25	R\$ 12.793,57
Dezembro	R\$ 2.735.863,52	R\$ 55.913,95	2,04%	R\$ 698.846,34	R\$ 14.256,47

Fonte: elaborado pela autora

Na demonstração de dados vindo do ano de 2023, a empresa manteve um alto investimento em suas entradas, com média de R\$ 5.415.002,45 nos valores trimestrais, e nos créditos uma média de R\$ 90.511,76. No período aqui citado, o auge do valor de percentual médio, foi registrado no mês de outubro, com o valor de 2,35%, e o custo da matéria, por decorrência da alta demanda no período de cultivo da cebola, no mês de abril, totalizando R\$ 2.000.143,47 de venda isentas e valores de uso e consumo. Oscilando um pouco a mais do que os anos anteriores, a empresa continuou assim ainda demonstrando um valor de crédito gerado significativo, tendo uma média de R\$ 20.739,53, totalizando R\$ 248.874,40. A baixa dos valores pode ser justificada com o controle de estoque, e o resultado do percentual médio por depender a alíquota das notas de entrada junto aos valores de entrada.

Por fim, o último ano analisado está demonstrado na Tabela 4.



**Tabela 04: Tabela de cálculo do crédito a ser solicitado - 2024**

<b>Demonstração da solicitação de crédito ao estado de Santa Catarina - 2024</b>					
<b>Meses</b>	<b>Soma entradas trimestre</b>	<b>Soma crédito trimestre</b>	<b>percentual médio</b>	<b>Custo matéria</b>	<b>Crédito gerado no mês</b>
Janeiro	R\$ 2.459.293,82	R\$ 33.890,61	1,38%	R\$ 794.077,38	R\$ 10.958,27
Fevereiro	R\$ 2.597.305,09	R\$ 26.568,70	1,02%	R\$ 475.445,90	R\$ 4.849,55
Março	R\$ 5.253.383,93	R\$ 45.869,81	0,87%	R\$ 398.816,35	R\$ 3.469,70
Abril	R\$ 6.359.454,06	R\$ 66.171,73	1,04%	R\$ 1.683.963,10	R\$ 17.513,22
Maio	R\$ 6.366.360,74	R\$ 68.530,23	1,08%	R\$ 1.157.077,08	R\$ 12.496,43
Junho	R\$ 4.916.765,32	R\$ 73.722,99	1,50%	R\$ 1.410.815,44	R\$ 21.162,23
Julho	R\$ 4.618.381,81	R\$ 67.166,74	1,45%	R\$ 923.866,39	R\$ 13.396,06
Agosto	R\$ 4.756.959,22	R\$ 74.758,49	1,57%	R\$ 934.204,64	R\$ 14.667,01
Setembro	R\$ 4.101.690,70	R\$ 55.750,58	1,36%	R\$ 1.328.562,59	R\$ 18.068,45
Outubro	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
Novembro	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
Dezembro	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -

Fonte: elaborado pela autora

Com base aos valores da Tabela 4, pode-se obter o resultado dos créditos gerados e, o valor em que a empresa poderá vir a solicitar às entidades reguladoras no ano de 2024. Sabe-se que, esta opção só se dá pelo estado de Santa Catarina ter aceito o incentivo fiscal a disposição nesta atividade econômica.

A questão na próxima análise, é levantar a real diferença entre o crédito que a empresa possui o direito de pedir ao estado, e o crédito em que ela iria tomar caso não viesse a ter este benefício previsto. Com isso, foi feita uma análise dos valores em cada competência, tanto com os valores sob o benefício fiscal, quanto com tributação nas entradas e saídas, priorizando a movimentação mês a mês.

#### 4.1.1 Comparativos de crédito do ano de 2021

Analisando o ano de 2021 de atuação da empresa, pode-se observar o impacto com as diferenças de valores entre as duas apurações fiscais. O foco desta comparação, é analisar os dois cenários em que a empresa pode enfrentar, variando conforme a vigência de cada norma para execução das atividades da mesma.

**Tabela 05: Comparação dos créditos de ICMS - 2021**

<b>Mês</b>	<b>Crédito</b>	<b>Débito</b>	<b>A recuperar/ a recolher</b>	<b>Crédito gerado no mês pelo benefício fiscal</b>
Janeiro	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Fevereiro	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Março	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Abril	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Maio	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -

Junho	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Julho	R\$ 649,24	R\$ 0,00	R\$ 649,24	<b>R\$ 49,10</b>
Agosto	R\$ 17.166,75	R\$ 0,00	R\$ 17.166,75	<b>R\$ 8.242,21</b>
Setembro	R\$ 46.783,13	R\$ 0,00	R\$ 46.783,13	<b>R\$ 22.906,70</b>
Outubro	R\$ 25.090,62	R\$ 0,00	R\$ 25.090,62	<b>R\$ 23.117,61</b>
Novembro	R\$ 27.357,57	R\$ 0,00	R\$ 27.357,57	<b>R\$ 24.414,49</b>
dezembro	R\$ 41.896,80	R\$ 0,00	R\$ 41.896,80	<b>R\$ 13.107,55</b>

Fonte: Elaborado pela autora

Nesta primeira demonstração, referenciando o início da atuação da empresa, suas movimentações curiosamente não apresentam uma variação atrativa a favor do benefício fiscal. A justificativa plausível para o caso, está nos valores demonstrados no campo custo da matéria. Apurado na tabela 01, podemos ver que sua variação ainda é baixa comparando com as próximas movimentações, caso ocorrido por ser o início de atuação da empresa, e por não ter tido descontos da conta de crédito de ICMS na contabilidade, já que o convênio se tornou vigente a partir do ano de 2022. Com o convênio, o valor de crédito a recuperar foi no total de R\$ 158.944,11 e o crédito gerado para solicitação, de R\$ 91.837,65.

Mesmo evidenciando esta diferença, é importante ressaltar que, o convênio permite redução na base de cálculo do ICMS, mas não permite que esse valor fique à disposição da empresa, tendo única e exclusiva finalidade de atuar na não-cumulatividade do imposto, abatendo o saldo da conta de ICMS a recolher da empresa nas apurações da contabilidade.

#### 4.1.2 Comparativos de crédito do ano de 2022

Os valores para o ano de 2022 estão discriminados na Tabela 6, nota-se que nesse ano já existe movimentação desde os primeiros meses.

**Tabela 06: Comparação dos créditos de ICMS - 2022**

Mês	Crédito	Débito	A recuperar/ a recolher	Crédito gerado no mês pelo benefício fiscal
Janeiro	R\$ 23.136,66	R\$ 12.493,77	R\$ 10.642,89	<b>R\$ 22.837,62</b>
Fevereiro	R\$ 18.559,54	R\$ 10.101,45	R\$ 8.458,09	<b>R\$ 20.442,02</b>
Março	R\$ 97.183,64	R\$ 34.197,88	R\$ 62.985,75	<b>R\$ 62.335,03</b>
Abril	R\$ 50.713,19	R\$ 25.319,02	R\$ 25.394,17	<b>R\$ 39.485,79</b>
Mai	R\$ 35.710,41	R\$ 18.685,77	R\$ 17.024,65	<b>R\$ 29.560,19</b>
Junho	R\$ 31.018,00	R\$ 14.184,07	R\$ 16.833,94	<b>R\$ 23.185,05</b>
Julho	R\$ 15.533,56	R\$ 16.630,17	-R\$ 1.096,61	<b>R\$ 24.931,59</b>
Agosto	R\$ 43.136,98	R\$ 24.268,28	R\$ 18.868,70	<b>R\$ 36.866,22</b>
Setembro	R\$ 30.392,40	R\$ 19.900,46	R\$ 10.491,94	<b>R\$ 26.271,33</b>
Outubro	R\$ 31.869,48	R\$ 23.549,41	R\$ 8.320,07	<b>R\$ 39.696,98</b>
Novembro	R\$ 18.427,28	R\$ 17.315,50	R\$ 1.111,78	<b>R\$ 28.425,56</b>
Dezembro	R\$ 17.000,99	R\$ 13.204,03	R\$ 3.796,96	<b>R\$ 17.724,83</b>

Fonte: Elaborado pela autora

No ano de 2022, com a vigência do convênio, começa a demonstração da relação entre o crédito a recuperar e o crédito a recolher da empresa. Com esta variação, a diferença entre esta apuração, e o benefício fiscal já é evidente. A empresa teria em registro, o valor do crédito em R\$ 182.832,32. Agora, na conta de crédito gerado para a solicitação, um valor de R\$ 371.762,23, uma diferença de exatos R\$ 188.929,91 a mais em registros contábeis. Esse impacto de valores, se torna atrativo não somente pelo saldo ser duas vezes maior, mas também pela disponibilidade em que o benefício traz de a empresa poder usar este valor para incentivar a sua atividade econômica.

#### 4.1.3 Comparativos de crédito do ano de 2023

No ano de 2023 apresentado abaixo, podemos observar na Tabela 07, a diferença de variação entre as duas análises aumentando gradativamente em decorrer das atividades da empresa, confirmando a situação de que o benefício está em destaque para o ramo.

**Tabela 07: Comparação dos créditos de ICMS - 2023**

Mês	Crédito	Débito	A recuperar/ a recolher	Crédito gerado no mês pelo benefício fiscal
Janeiro	R\$ 21.605,63	R\$ 21.132,64	R\$ 472,98	<b>R\$ 15.914,54</b>
Fevereiro	R\$ 40.629,45	R\$ 30.833,16	R\$ 9.796,29	<b>R\$ 14.515,20</b>
Março	R\$ 47.417,78	R\$ 37.463,29	R\$ 9.954,49	<b>R\$ 5.304,26</b>
Abril	R\$ 55.778,24	R\$ 53.907,77	R\$ 1.870,47	<b>R\$ 18.801,35</b>
Maio	R\$ 62.259,85	R\$ 52.764,58	R\$ 9.495,28	<b>R\$ 25.670,48</b>
Junho	R\$ 43.045,47	R\$ 37.994,05	R\$ 5.051,42	<b>R\$ 21.833,14</b>
Julho	R\$ 50.093,00	R\$ 39.963,38	R\$ 10.129,62	<b>R\$ 30.044,13</b>
Agosto	R\$ 50.093,00	R\$ 42.521,21	R\$ 7.571,79	<b>R\$ 29.034,32</b>
Setembro	R\$ 31.808,06	R\$ 45.971,80	-R\$ 14.163,74	<b>R\$ 32.276,07</b>
Outubro	R\$ 23.335,01	R\$ 41.690,45	-R\$ 18.355,44	<b>R\$ 28.430,86</b>
Novembro	R\$ 19.074,04	R\$ 25.637,09	-R\$ 6.563,05	<b>R\$ 12.793,57</b>
Dezembro	R\$ 23.335,01	R\$ 19.544,44	R\$ 3.790,57	<b>R\$ 14.256,47</b>

Fonte: Elaborado pela autora

Demonstrado acima, o ano de 2023 também apresenta um saldo sobre o incentivo fiscal acima do apurado com o convênio. Neste caso, a diferença já se torna maior ainda, onde com o convênio o saldo teria ficado com crédito de R\$ 19.050,68, e com o incentivo em R\$ 248.874,40, uma diferença de R\$ 229.823,72. Com estes dados, podemos evidenciar um crescimento significativo dos recursos em que a empresa possui a sua disposição com as apurações e auditoria realizada. Por consequência podemos analisar os resultados positivos que isso gera à empresa, podendo atuar em um melhor desenvolvimento no fluo de caixa da

empresa, valores a disposição para investimentos, melhoria na estrutura da empresa, crescimento no capital social, entre outros.

#### 4.1.4 Comparativos de crédito do ano de 2024

Como de exemplo nas tabelas anteriores, no decorrer do tempo e variação dos cálculos com movimentações, podemos concluir um aumento significativo entre as duas análises realizadas, estas que expressam na Tabela 08, os valores apurados.

**Tabela 08: Comparação dos créditos de ICMS - 2024**

Mês	Crédito	Débito	A recuperar/ a recolher	Crédito gerado no mês pelo benefício fiscal
Janeiro	R\$ 21.188,70	R\$ 34.234,17	-R\$ 13.045,47	<b>R\$ 10.958,27</b>
Fevereiro	R\$ 24.966,37	R\$ 26.799,15	-R\$ 1.832,77	<b>R\$ 4.849,55</b>
Março	R\$ 56.475,79	R\$ 29.876,91	R\$ 26.598,88	<b>R\$ 3.469,70</b>
Abril	R\$ 51.065,20	R\$ 79.333,72	-R\$ 28.268,52	<b>R\$ 17.513,22</b>
Maiο	R\$ 27.270,70	R\$ 51.753,78	-R\$ 24.483,08	<b>R\$ 12.496,43</b>
Junho	R\$ 50.687,81	R\$ 58.543,22	-R\$ 7.855,41	<b>R\$ 21.162,23</b>
Julho	R\$ 49.172,65	R\$ 40.594,90	R\$ 8.577,75	<b>R\$ 13.396,06</b>
Agosto	R\$ 33.089,92	R\$ 45.011,07	-R\$ 11.921,15	<b>R\$ 14.667,01</b>
Setembro	R\$ 33.572,32	R\$ 61.264,99	-R\$ 27.692,67	<b>R\$ 18.068,45</b>
Outubro	R\$ -	R\$ -	R\$ -	<b>R\$ -</b>
Novembro	R\$ -	R\$ -	R\$ -	<b>R\$ -</b>
Dezembro	R\$ -	R\$ -	R\$ -	<b>R\$ -</b>

Fonte: elaborado pela autora

Agora, na demonstração dos valores no ano de 2024, segue-se com a confirmação de diferença dos valores, mas agora com uma variação negativa nos valores da empresa com a aplicação do convenio, ou seja, sem considerar saldo acumulado, a empresa teria valor a recolher junto ao Fisco de -R\$ 79.922,45, enquanto ao saldo disponível para a entidade com o benefício fiscal, é de R\$ 116.580,93. Resultando uma diferença de R\$ 196.503,38.

Considerando que, nestes valores não foram considerados valores acumulados de credito em registro contábil, a empresa com o acompanhamento das competências, não teve em nenhum dos meses, valores a recolher, ou seja, sempre teria credito para suprir o saldo de ICMS apurado nas vendas. Mas, mesmo que esta informação ainda é favorável em termos de gestão em geral, o saldo é bem abaixo do que o benefício fiscal disponibiliza de fato. Dados que serão representados na Tabela 09.

#### 4.1.5 Comparativos dos saldos totais de crédito por ano de atuação

Considerando então as apurações em todas as competências, é importante analisar também um total de todos os anos de atuação da empresa, trazendo assim, exemplo de fácil análise para identificar o impacto entre as duas situações analisadas no trabalho.

**Tabela 09: Comparação de crédito nos anos de 2021, 2022, 2023 e 2024**

Ano	Incentivo fiscal	Convênio 26/21	Diferença de crédito à disposição da empresa
<b>2021</b>	R\$ 91.837,65	R\$ 158.944,11	-R\$ 67.106,46
<b>2022</b>	R\$ 371.762,23	R\$ 182.832,32	R\$ 188.929,91
<b>2023</b>	R\$ 248.874,40	R\$ 19.050,68	R\$ 229.823,72
<b>2024</b>	R\$ 116.580,93	-R\$ 79.922,45	R\$ 196.503,38
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 829.055,21</b>	<b>R\$ 280.904,66</b>	<b>R\$ 548.150,55</b>

Fonte: elaborado pela autora

Com isso, pode-se analisar que a empresa possui uma diferença expressiva quanto ao crédito à sua disposição. Confirmando, portanto, que no caso da apuração com a vigência do convênio, a empresa de fato teria o registro do crédito, mas estaria a sua disposição somente para abater do saldo do ICMS a recolher em que a empresa viria gerar com sua movimentação. Por outro lado, com o incentivo fiscal previsto no Art. 45 do RICMS, a empresa poderá solicitar o saldo em que será calculado pela contabilidade, o qual após a avaliação da secretaria da fazenda do estado, em 60 dias terá a oportunidade de reinvestir este valor em sua atuação no mercado, seja para fluxo de caixa, investimentos, compra de imobilizado e etc. O resultado acima calculado e demonstrado por competência, totaliza um valor de R\$ 829.055,21 de crédito, onde R\$ 685.424,22 já foram solicitados pela contabilidade e a empresa já recebe o valor gradativamente para investimentos em geral em sua atuação.

#### 4.1.6 Demonstração de valores solicitados ao Estado

Na demonstração da Tabela 10, busca-se exemplificar o processo de solicitação do crédito ao estado, justificando os meses em que foram realizados os pedidos.

**Tabela 10: demonstração de valores de crédito solicitado ao Estado**

<b>Ano</b>	<b>Meses</b>	<b>Valor transferido no mês</b>
<b>2021</b>	Outubro	R\$ 31.198,01
	Novembro	R\$ 23.117,61
	Dezembro	R\$ 24.414,49
<b>2022</b>	Março	R\$ 13.107,55
	Outubro	R\$ 285.914,84
<b>2023</b>	Novembro	R\$ 307.671,72
<b>TOTAL</b>		<b>R\$ 685.424,22</b>

Fonte: elaborado pela autora

Nestes dados, recolhidos junto a contabilidade, pode-se observar uma parte do processo que é realizado a partir do lançamento da DIME. É através desta solicitação que o crédito fica disponível no SAT, disponibilizando ao cliente o valor a restituir após um prazo de 60 dias depois da aprovação do fisco.

Na solicitação para fins de conhecimento, não existe um valor mínimo e nem máximo. A contabilidade pode, portanto, ou solicitar mês a mês, ou como é o caso dos lançamentos acima, fazer quando se tem a informação que é necessário para que a empresa não fique sem valores a receber a cada período. O primeiro intervalo foi ocasionado pela suspensão temporária deste benefício, não podendo fazer a solicitação dele. Porém, com a volta de sua vigência, a contabilidade pode solicitar o valor do prazo que não foi realizado.

Quando o pedido ao estado é de fato deferido, a liberação do valor de volta a empresa não é feita do valor integral. O estado faz a liberação de valores próximos de R\$ 20.000,00 a R\$ 25.000,00 por mês. Então, pela entidade ter um saldo de R\$ 285.914,84 a ser recebido em parcelas de valores próximos a estes, para evitar retrabalho, a contabilidade realiza um acompanhamento do prazo em que terá saldo no valor a receber, e só aí fazer a nova solicitação.

Com isso, do saldo total que a empresas já solicitou, com o que foi gerado agora no ano de 2024, a empresa terá na sua nova solicitação, um valor próximo se não maior de R\$ 150.000,00.

## 5. CONCLUSÃO

Com este estudo foi evidenciado a importância da auditoria tributária como ferramenta estratégica para a otimização financeira. A análise dos dados entre 2021 e 2024 demonstrou que a aplicação de mecanismos de recuperação de crédito, em conformidade com a legislação vigente, proporcionou um aumento significativo no capital de giro da empresa, melhorando sua liquidez e competitividade. Estes valores, que geraram um total de R\$ 829.055,21 de crédito para a empresa de julho de 2021 a setembro de 2024 com o benefício, e somente R\$ 280.904,66 sobre o convênio não aplicado.

O principal objetivo da pesquisa se deu por conseguir realizar uma apresentação detalhada dos dados apurados, tanto com a realidade da empresa, como com o possível cenário caso o convênio estivesse vigente no estado. A comparação entre o cenário com e sem a aplicação dos benefícios fiscais demonstrou a relevância da utilização do Convênio ICMS 26/21. A empresa obteve ganhos expressivos ao aplicar estratégias de recuperação de créditos tributários, acumulando um saldo superior em comparação ao cenário sem o incentivo fiscal. Essa diferença ressalta a importância de um planejamento tributário eficaz para o setor agrícola, especialmente em um contexto econômico desafiador e com elevada carga tributária.

Os resultados reforçam a relevância de uma auditoria tributária bem estruturada, não apenas para identificar créditos a recuperar, mas também para garantir a conformidade com as obrigações fiscais, minimizando riscos e evitando penalidades. O trabalho destaca a necessidade de contínua atualização e capacitação dos profissionais contábeis, que devem acompanhar as mudanças legislativas e buscar o aproveitamento de benefícios fiscais disponíveis.

A pesquisa evidencia que uma gestão tributária eficiente, aliada ao conhecimento especializado, pode transformar a carga tributária de uma empresa em uma oportunidade de ganho financeiro, promovendo maior sustentabilidade e estabilidade para enfrentar as demandas do mercado. Assim, recomenda-se a continuidade da aplicação e aprimoramento das estratégias de recuperação de crédito, contribuindo para o fortalecimento financeiro da empresa e para o desenvolvimento do setor agropecuário de Santa Catarina. Com isso, percebe-se que é eficiente continuar com o controle de entradas, acompanhamento mês a mês a movimentação de estoque, e inclusive o registro das saídas da empresa, saídas estas que somam na conta de custo da matéria vendida, o que agrega diretamente no resultado da apuração.

A importância deste acompanhamento não só possibilita a aproveitar a oportunidade, como também traz exemplo à entidade a se comprometer em acompanhar possíveis mudanças

na legislação, como é o caso da reforma tributária que já é um dos assuntos mais discutidos em salas e congressos. Com essa reforma, possivelmente muitos benefícios serão revogados e, uma nova estratégia terá que ser criada para acompanhar os impactos em que a empresa e o profissional de contabilidade poderão a vir sofrer.

Considerando esta mudança, pode-se imaginar o impacto em que a empresa virá a sofrer, tanto analisando a parte gerencial da empresa, como financeira. Ela, que desde o início de sua atuação apresenta um faturamento médio próximo a R\$ 1.510.054,99, teria um impacto evidente já nestes dados. A solicitação do crédito através do benefício, traz à entidade o ganho médio de mais de R\$ 21.000,00 ao mês, aproximadamente 1,4% de seu faturamento. Mesmo considerando um percentual baixo diante da movimentação de faturamento da empresa, é um valor de grande valia analisando a movimentação de caixa, que conta com outros custos como, o de mercadoria, custo de pessoal, despesas gerais e etc.

Outros pontos que podem ser analisados, são a possibilidade de reinvestimento na própria estrutura da empresa, a quitação de outros tributos que a empresa tem responsabilidade de pagar, crescimento no capital de giro, e outras oportunidades que a quantia recebida do estado, apresenta significativa relevância no desenvolvimento da cultura, e das possibilidades de crescer no ramo agropecuário no estado de Santa Catarina.

Além disso, os resultados obtidos neste estudo demonstram não apenas a importância estratégica da auditoria tributária para o setor agropecuário, mas também o potencial de replicação desse modelo para outras empresas e segmentos econômicos. A análise reforça a relevância de integrar a gestão tributária à governança corporativa, promovendo uma tomada de decisão mais fundamentada e alinhada às demandas de um mercado competitivo e desafiador. Essa abordagem, além de contribuir diretamente para a liquidez e sustentabilidade financeira, aponta caminhos para a construção de um ambiente empresarial mais resiliente frente às oscilações econômicas e legislativas.

Adicionalmente, os dados apresentados evidenciam que estratégias bem estruturadas de recuperação de crédito não beneficiam apenas a empresa individualmente, mas também geram reflexos positivos para o setor agropecuário como um todo, ao viabilizar investimentos na modernização das operações e na adoção de práticas mais sustentáveis. O impacto de políticas públicas, como o Convênio ICMS 26/21, demonstra ser uma ferramenta fundamental para equilibrar a competitividade entre estados, sugerindo a necessidade de uma maior harmonização fiscal em nível nacional.

No contexto de uma possível reforma tributária, torna-se indispensável que empresas e profissionais contábeis se mantenham atualizados e desenvolvam novas estratégias para lidar



com eventuais mudanças no regime fiscal. A digitalização e o uso de tecnologias avançadas também se apresentam como aliados indispensáveis, tanto para garantir conformidade fiscal quanto para identificar novas oportunidades de redução de custos e aumento de receita.

Por fim, recomenda-se que estudos futuros explorem os impactos de diferentes cenários econômicos e legislações sobre a eficácia de benefícios fiscais, avaliando como as empresas podem adaptar suas estratégias para maximizar resultados. O caso aqui analisado reforça que uma gestão tributária eficaz, combinada com uma visão estratégica e inovadora, pode transformar a carga tributária em uma alavanca de crescimento, garantindo maior.

Portanto, pode-se concluir que o foco do trabalho foi baseado em evidenciar dois cenários em que a empresa poderia estar posicionada conforme convênios ativos. Um bom exemplo, é o convênio que não foi aderido pelo estado de Santa Catarina, mas que está ativo no estado do Paraná, tal qual que ocasiona hoje às entidades, a não disponibilidade de solicitar o crédito ao estado e obter os benefícios que o estado de Santa Catarina oferece às entidades nos dias atuais.

## REFERÊNCIAS

- ARAÚJO, Inaldo da Paixão S.; ARRUDA, Daniel G.; BARRETO, Pedro Humberto Teixeira. **Auditoria contábil: abordagem teórica, normativa e prática**. SRV Editora LTDA, 2008. *E-book*.
- ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 7. ed. Grupo GEN, 2018. *E-book*.
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 14. ed. Grupo GEN, 2018. *E-book*.
- BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de janeiro de 2000. Código Tributário Nacional**. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm)>. Acesso em: 30 jun. 2024.
- BRASIL. **Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001. Código Tributário Nacional**. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp104.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp104.htm)>. Acesso em: 30 jun. 2024.
- BRASIL. **Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017**. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp160.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp160.htm)>. Acesso em: 10 nov. 2024.
- BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172compilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm)>. Acesso em: 10 nov. 2024.
- CHIEREGATO, Renato et al. **Controle tributário para administradores e contadores**. Rio de Janeiro: Atlas, 2016. ISBN 978-85-9700-277-5.
- CREPALDI, Sílvio A.; CREPALDI, Guilherme S. **Auditoria fiscal e tributária**. 2. ed. SRV Editora LTDA, 2019. *E-book*.
- CREPALDI, Sílvio A. **Planejamento tributário**. 4. ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2021. *E-book*.
- CREPALDI, Sílvio A. **Planejamento tributário: teoria e prática**. 5. ed. Rio de Janeiro: Saraiva Uni, 2023. *E-book*.
- DEMETRIUS, Alexandre P. **Auditoria das demonstrações financeiras**. SRV Editora LTDA, 2018. *E-book*.
- FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009. ISBN 978-85-224-5480-8.
- FABRETTI, Láudio C. **Contabilidade tributária**. 16. ed. Grupo GEN, 2016. *E-book*.
- FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1995. *E-book*.

GIGLIO, Guilherme. **O ICMS e o IPI nas Reorganizações Societárias**. São Paulo: Almedina, 2016. *E-book*.

JUSBRASIL. **Tudo o que você precisa saber sobre recuperação tributária**. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/artigos/tudo-o-que-voce-precisa-saber-sobre-recuperacao-tributaria/513665166>>. Acesso em: 10 nov. 2024.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José C.; FARIA, Ana Cristina de. **Introdução à teoria da contabilidade**: para graduação. 6. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2018. *E-book*.

MÍDIA MARKETING. **ICMS – Estratégias inteligentes para recuperação de créditos de ICMS**. Disponível em: <[https://sitecontabil.com.br/noticias\\_empresariais/ler/icms---estrategias-inteligentes-para-recuperacao-de-creditos-de-icms](https://sitecontabil.com.br/noticias_empresariais/ler/icms---estrategias-inteligentes-para-recuperacao-de-creditos-de-icms)>. Acesso em: 10 nov. 2024.

PISCITELLI, Tathiane. **Direito tributário: o direito tributário na prática dos tribunais superiores: sistema tributário nacional e código tributário nacional em debate**. 1. ed. SRV Editora LTDA, 2012. *E-book*.

PORTAL DE CONTABILIDADE. **NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente**. Disponível em: <<https://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t11.htm>>. Acesso em: 04 jul. 2024.

REZENDE, Amaury J.; PEREIRA, Carlos A.; ALENCAR, Roberta Carvalho de. **Contabilidade tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas**. Rio de Janeiro: Atlas, 2013. *E-book*.

RIBEIRO, Osni M.; COELHO, Juliana Moura R. **Auditoria fácil**. 2. ed. Rio de Janeiro: Saraiva Uni, 2013. *E-book*.

SABBAG, Eduardo. **Série Método de Estudo OAB: prática tributária**. 11. ed. Grupo GEN, 2018. *E-book*.

SAMPIERI, Roberto H.; COLLADO, Carlos F.; LUCIO, María D. P. B. **Metodologia de pesquisa**. Grupo A, 2013. *E-book*.

SECRETARIA DE FAZENDA DO ESTADO DE SANTA CATARINA. **Manutenção do crédito, nos termos do artigo 34-A do Anexo 2 do RICMS/SC**. Acesso em: 10 nov. 2024.

SECRETARIA DE FAZENDA DO ESTADO DE SANTA CATARINA. **Regulamentação do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação**. Disponível em: <[https://legislacao.sef.sc.gov.br/consulta/views/Publico/Frame.aspx?x=/Cabecalhos/frame\\_ricms\\_01\\_00\\_00.htm](https://legislacao.sef.sc.gov.br/consulta/views/Publico/Frame.aspx?x=/Cabecalhos/frame_ricms_01_00_00.htm)>. Acesso em: 10 nov. 2024.