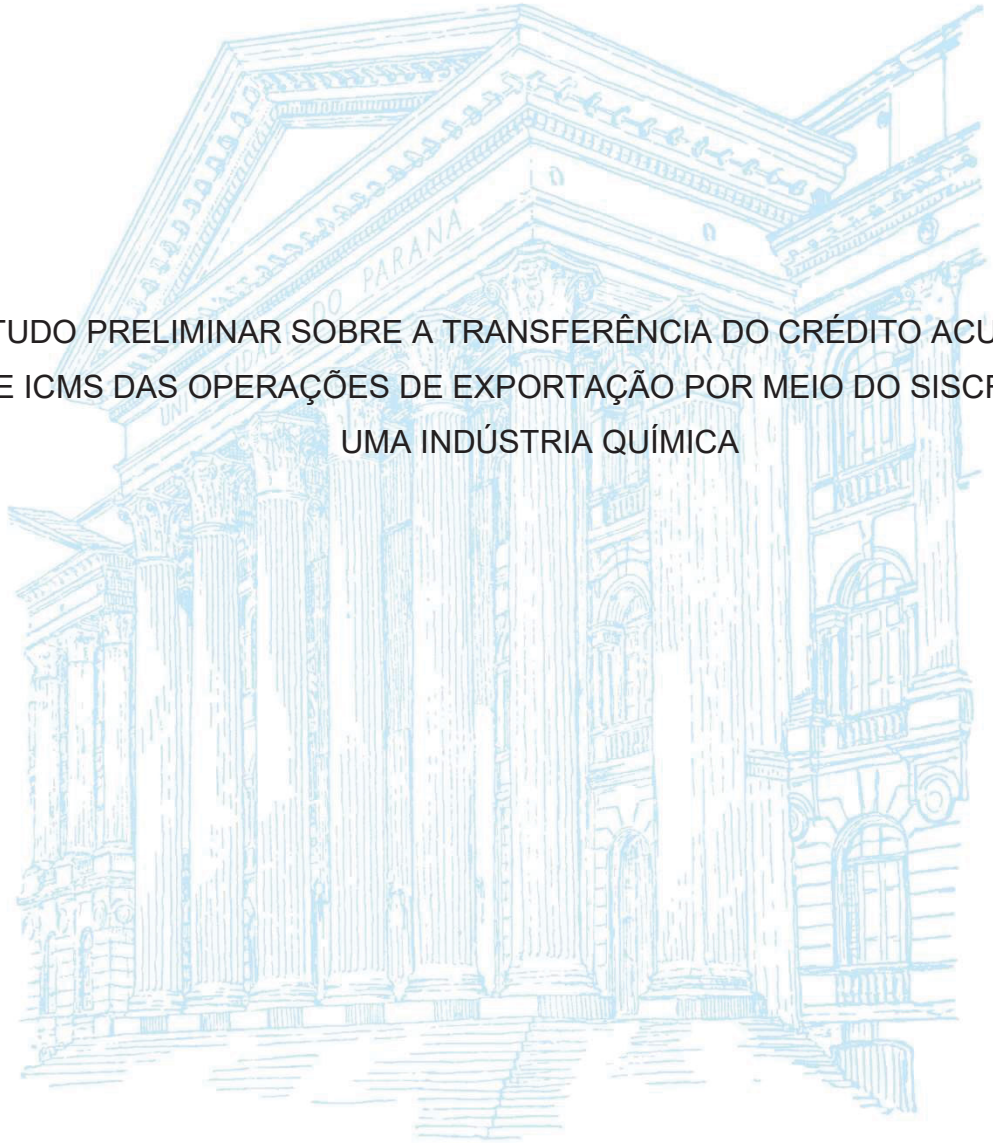
UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

AMANDA MENDES DOS SANTOS BORGES



# ESTUDO PRELIMINAR SOBRE A TRANSFERÊNCIA DO CRÉDITO ACUMULADO DE ICMS DAS OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO POR MEIO DO SISCRED EM UMA INDÚSTRIA QUÍMICA

CURITIBA

2023

AMANDA MENDES DOS SANTOS BORGES

# ESTUDO PRELIMINAR SOBRE A TRANSFERÊNCIA DO CRÉDITO ACUMULADO DE ICMS DAS OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO POR MEIO DO SISCRED EM UMA INDÚSTRIA QUÍMICA

Relatório Técnico-Científico apresentado ao curso de Especialização/MBA em Gestão Contábil e Tributária, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Gestão Contábil e Tributária.

Orientadora: Profa. Dra. Silvia Consoni

CURITIBA

2023

## AGRADECIMENTOS

Meu sincero agradecimento a Deus que me deu forças, sabedoria e orientação durante todo o processo. Também gostaria de agradecer ao meu marido, que esteve ao meu lado em cada passo dessa jornada, seu amor, apoio e encorajamento foram essenciais para minha perseverança e motivação. Sei que posso contar com seu apoio contínuo em todas as minhas realizações.

Aos meus colegas de estudo, quero expressar minha gratidão por compartilharmos essa experiência desafiadora juntos. Agradeço a colaboração e amizade que desenvolvemos ao longo do curso.

E em especial quero agradecer a minha orientadora Silvia Consoni, cuja orientação e conhecimento foram incalculáveis, seu apoio e orientação foram cruciais para o desenvolvimento e conclusão do meu trabalho. Sou imensamente grata por sua disponibilidade, paciência e comprometimento em me auxiliar em todas as etapas do TCC.

Por fim, agradeço a todos que de alguma forma contribuíram para a realização deste trabalho.

## RESUMO

Este é um estudo preliminar com o objetivo de avaliar os créditos acumulados de ICMS que não foram compensados devido às operações de exportação em uma indústria química para a transferência por meio do SISCRED Paraná. No estado do Paraná, é exigida autorização prévia da Secretaria da Receita Estadual para a transferência ou utilização dos créditos acumulados de ICMS. Com base nos procedimentos requeridos para o credenciamento do contribuinte, habilitação, e transferência de crédito acumulado de ICMS via SISCRED, foram levantados dados do valor das principais operações de entrada e saída por CFOP (Código Fiscal de Operações e de Prestações) em 2022. Em seguida, foi calculado o valor médio mensal para projeção do saldo acumulado do ICMS no período de 2020 a 2022. O montante do crédito acumulado de ICMS não compensado em decorrência de operação destinada ao exterior e que pode ser transferido é calculado com base na proporção das exportações em relação ao valor total das saídas realizadas pela empresa. Os resultados obtidos demonstram que o saldo acumulado projetado de ICMS foi de R$ 10.202.535,76 e os créditos acumulados do ICMS que podem ser habilitados para transferência por meio do SISCRED totalizam R$ 1.973.170,42. No entanto, esse montante não é suficiente para eliminar todo o saldo existente de crédito acumulado de ICMS em relação ao caso em análise. Ressalta-se que, embora a Norma de Procedimento Fiscal nº 001 especifique os procedimentos e informações requeridas, o fluxo completo das informações para habilitação pode ser de difícil visualização, aumentando o risco do pedido ser negado por não cumprimento de procedimentos administrativos ou inconsistências.



**Palavras-chave:** SISCRED. ICMS. Exportação.

## ABSTRACT

This is a preliminary study aimed at evaluating the accumulated ICMS credits that have not been offset due to export operations in a chemical industry for transfer through SISCRED Paraná. In the state of Paraná, prior authorization from the State Revenue Secretariat is required for the transfer or use of accumulated ICMS credits. Based on the procedures required for taxpayer accreditation, enablement, and transfer of accumulated ICMS credit via SICRED, data on the value of the main input and output operations by CFOP (Fiscal and Operational Tax Code) were collected for the year 2022. Subsequently, the average monthly value was calculated to project the accumulated ICMS balance from 2020 to 2022. The amount of accumulated ICMS credit not offset due to operations destined for foreign countries and that can be transferred is calculated based on the proportion of exports to the total value of company outputs. The results obtained show that the projected accumulates ICMS balance amounted to R$ 10,202,535.76, and the accumulated ICMS credits that can be enabled for transfer through SISCRED total R$ 1,973,170.42. However, this amount is not sufficient to eliminate the entire existing balance of accumulated ICMS credits in relation to the case under analysis. It should be noted that although Fiscal Procedure Norm nº 001 specifies the required procedures and information, the complete flow of information for enablement can be difficult to visualize, increasing the risk of the request being denied due to no-compliance with administrative procedures or inconsistences.



**Keywords**: SISCRED. ICMS. Export.

**SUMÁRIO**

**1 INTRODUÇÃO ..... 6**
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA ..... 6
1.2 OBJETIVO GERAL DO ESTUDO ..... 8
1.3 IMPORTÂNCIA PRÁTICA DO ESTUDO ..... 8
1.4 ASPECTOS CONCEITUAIS SOBRE O TEMA ..... 8
1.4.1 A não cumulatividade do ICMS ..... 8
1.4.2 Transferência do crédito acumulado de ICMS pelo SISCRED no Paraná ..... 10
**2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS E DESCRIÇÃO DOS RESULTADOS ..13**
2.1 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS ..... 13
2.2 DESCRIÇÃO DOS RESULTADOS ..... 14
**3 CONSIDERAÇÕES FINAIS ..... 17**
**REFERÊNCIAS ..... 18**

# 1 INTRODUÇÃO

O Estado do Paraná instituiu o Sistema de Controle da Transferência e Utilização de Créditos Acumulados – SISCRED para o credenciamento de contribuinte interessado em transferir ou receber em transferência os créditos acumulados de ICMS (Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação). Dessa forma, o SISCRED tem por objetivo auxiliar a habilitação dos créditos acumulados e monitorar as transferências e utilização pelas empresas (SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO PARANÁ, 2023).

## 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA

O artigo 155 da Constituição Federal estabelece que o ICMS é um imposto não cumulativo (BRASIL, 1988). A não cumulatividade do ICMS consiste em autorizar que o montante do imposto devido na etapa anterior de circulação da mercadoria ou prestação do serviço abrangido constitua crédito para compensação do montante devido na etapa seguinte. Além disso, nos termos do artigo 155, parágrafo 2º, inciso X, alínea “a”, da Constituição Federal (BRASIL, 1988), o ICMS não incidirá sobre as operações que destinem mercadorias para o exterior ou serviços prestados a destinatários no exterior, assegurando a manutenção e o aproveitamento do montante cobrado nas operações e prestações de serviços anteriores abrangidos.

O artigo 20 da Lei Complementar nº 87 assegura às empresas o direito de se creditarem do ICMS cobrado em operações de entrada de mercadorias no estabelecimento (BRASIL, 1996). Além disso, de acordo com o artigo 24 da mesma Lei Complementar, se o montante dos débitos for superior aos dos créditos, haverá a necessidade de desembolso em dinheiro do valor complementar; por outro lado, se a diferença for favorável, ela será transferia para o período seguinte (BRASIL, 1996).

Apesar da Lei Complementar nº 87 (BRASIL, 1996) não especificar a natureza dos débitos passíveis de compensação com os créditos, a legislação referente ao ICMS em muitos Estados e do Distrito Federal exclui a possibilidade de compensação em relação a determinados débitos, exigindo que as empresas realizem o pagamento em dinheiro para liquidar efetivamente esses débitos, mesmo que possuam créditos disponíveis (CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA, 2018).

Nesse contexto, por ser o ICMS um imposto não cumulativo, a desoneração das exportações também provoca o acúmulo de créditos de ICMS. De acordo com a Lei Complementar nº 87 (BRASIL, 1996) prevê em seu artigo 25, parágrafo 1º, é permitida a transferência do saldo credor de ICMS decorrente de exportações.

Contudo, as formas de aproveitamento dos créditos acumulados do ICMS são um desafio para algumas empresas, uma vez que a legislação dos Estados e do Distrito Federal impõem diversas limitações, que vão desde os tipos de débitos passíveis de compensação ao trâmite do processo para a efetiva compensação (CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA, 2018).

Para realização do credenciamento de contribuintes, bem como para a habilitação, controle da transferência e utilização do crédito acumulado de ICMS, o governo do Estado do Paraná instituiu o SISCRED.

É passível de transferência por meio do SISCRED, nos termos do artigo 47 do Regulamento do ICMS do Estado do Paraná, aprovado pelo Decreto nº 7.871 (GOVERNO DO ESTADO DO PARANÁ, 2017), o crédito acumulado de ICMS que não tenha sido compensado em decorrência de operação ou prestação destinada ao exterior; operação de saída abrangida pelo diferimento do pagamento do imposto; operação de saída com a suspensão do imposto; operação de saída beneficiada por redução da base de cálculo; operação com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos.

As empresas exportadoras, portanto, podem utilizar o SISCRED para realizar compensações dos créditos acumulados de ICMS decorrentes da exportação. Para tanto, é necessário avaliar quais condições devem ser cumpridas (SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO PARANÁ, 2023).

Nesse sentido, este estudo aborda o caso de uma indústria química na qual houve um aumento na participação das operações destinadas ao exterior na receita bruta total desde 2020. Ressalta-se que os insumos utilizados na produção dos produtos destinados à exportação são adquiridos no mercado interno e estão sujeitos à tributação pelo ICMS e aproveitamento integral do crédito.

Nessa indústria química, entre os anos de 2020 e 2022, a aquisição dos insumos para a produção destinada ao exterior e as operações de saída com diferimento parcial no mercado interno resultaram no acúmulo de créditos de ICMS. Por esse motivo, o SISCRED se apresenta como uma alternativa para a redução dos créditos acumulados de ICMS.

## 1.2 OBJETIVO GERAL DO ESTUDO

O objetivo deste estudo é avaliar os créditos acumulados de ICMS que não foram compensados devido às operações de exportação em uma indústria química para a transferência por meio do SISCRED Paraná.

## 1.3 IMPORTÂNCIA PRÁTICA DO ESTUDO

Existe a expectativa de que a desoneração do ICMS nas exportações aumente a competitividade dos produtos brasileiros no mercado internacional, compensando a perda da arrecadação com a geração de empregos e renda. No entanto, devido ao ICMS ser um imposto não cumulativo, a desoneração das exportações gera o acúmulo de créditos de ICMS que possuem utilização limitada (CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INSDÚSTRIA, 2018).

No Estado do Paraná, o SISCRED é uma das alternativas disponíveis para aproveitar o crédito de ICMS acumulado devido às operações de exportação (GOVERNO DO ESTADO DO PARANÁ, 2017). O acúmulo de créditos do ICMS representa um desafio para as empresas exportadoras no Brasil, pois sem a possibilidade de recuperar esses créditos, a desoneração das exportações não é efetiva (CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA, 2018).

Dessa forma, a análise de um caso prático contribui para o entendimento dos procedimentos necessários para a efetiva recuperação dos créditos do ICMS incidentes na cadeia de produção em empresas exportadoras do Estado do Paraná.

A manutenção desses créditos tributários pelas empresas exportadores, bem como por aquelas que se enquadram em outras especificidades que geram créditos de ICMS, tem um impacto na gestão do capital de giro, uma vez que a possibilidade de compensação dos créditos de ICMS elegíveis afetará positivamente o caixa dessas empresas.

## 1.4 ASPECTOS CONCEITUAIS SOBRE O TEMA

### 1.4.1 A não cumulatividade do ICMS

O fato gerador do ICMS é a ocorrência de operação de circulação de mercadorias ou prestação de serviços do estabelecimento do contribuinte, mesmo que para outro estabelecimento do mesmo titular (BRASIL, 1988). O imposto é calculado com base no valor da operação ou serviço. As alíquotas interestaduais são estabelecidas pela Lei Complementar nº 87 (BRASIL, 1996), enquanto cada Estado e o Distrito Federal determinam as alíquotas para as operações internas. Além disso, as alíquotas são eletivas e definidas com base na essencialidade dos produtos e serviços, variando de acordo com a legislação do ICMS de cada unidade da Federação (PÊGAS, 2017).

É assegurado ao sujeito passivo o direito de se creditar do tributo anteriormente cobrado pela entrada da mercadoria no estabelecimento, real ou simbólica (BRASIL, 1988). O valor dos créditos não utilizados no período de apuração mensal pode ser aproveitado nos períodos seguintes (BRASIL, 1996). A sistemática da não cumulatividade do ICMS permite às empresas utilizarem todo o crédito gerado de ICMS nas operações de entrada para compensarem o débito gerado de ICMS nas operações de saída. Dessa forma, as empresas que vendem mais do que compram apresentam saldo de ICMS a pagar no final de cada mês.

O Quadro 1 apresenta um exemplo hipotético acerca da aplicação da sistemática da não cumulatividade.

QUADRO 1 – CÁLCULO DO ICMS NAS OPERAÇÕES DE ENTRADA E SAÍDA

| **Operação de Entrada** | | | **Operação de Saída** | | |
|---|---|---|---|---|---|
| *Compra de Matéria-prima proveniente de São Paulo para o Paraná* | | | *Venda de mercadoria produzida no Paraná para São Paulo* | | |
| a | Valor do produto | R$ 200.000,00 | a | Valor do produto | R$ 80.000,00 |
| b | Base de cálculo do ICMS | R$ 200.000,00 | b | Base de cálculo do ICMS | R$ 80.000,00 |
| c | Alíquota interestadual | 12% | c | Alíquota interestadual | 12% |
| **d** | **Valor do ICMS (b x c)** | **R$ 24.000,00** | **d** | **Valor do ICMS (b x c)** | **R$ 9.600,00** |
| *Compra de embalagem proveniente de Santa Catarina para o Paraná* | | | *Venda de mercadoria produzida no Paraná para o Paraná* | | |
| a | Valor do produto | R$ 30.000,00 | a | Valor do produto | R$ 50.000,00 |
| b | Base de cálculo do ICMS | R$ 30.000,00 | b | Base de cálculo ICMS | R$ 50.000,00 |
| c | Alíquota interestadual | 12% | c | Alíquota interna | 18% |
| **d** | **Valor do ICMS (b x c)** | **R$ 3.600,00** | d | Valor do ICMS (b x c) | R$ 9.000,00 |
| | | | e | Alíquota diferimento parcial | 33,33% |
| | | | f | Valor do diferimento parcial (d x e) | 3.000,00 |
| | | | **g** | **Valor do ICMS com diferimento (d – f)** | **6.000,00** |
| **Total de crédito de ICMS** | | **R$ 27.600,00** | **Total de débito de ICMS** | | **R$ 15.600,00** |

FONTE: A autora (2023).

Com base nas informações do Quadro 1, o total de crédito de ICMS é de R$ 27.600,00 e o total de débito de ICMS é de R$ 15.600,00. Devido à aplicação da não cumulatividade, existe um saldo credor a compensar no período seguinte de R$ 12.000,00. Esse saldo é o resultado das compras que excedem as vendas, além da venda de produtos abrangidos pelo diferimento. Conforme demonstrado nesse exemplo, devido à compensação integral dos débitos de ICMS e ao saldo credor remanescente, não será necessário efetuar o pagamento do ICMS para o período de apuração.

Além disso, em empresas que realizam operações com mercadorias cujas saídas não são tributadas pelo ICMS, como nas exportações e venda de produtos com suspensão do ICMS, a aplicação da não cumulatividade resulta no acúmulo de créditos de ICMS em conta gráfica nos livros contábeis. Conforme estabelecido pela Lei Complementar nº 87 (BRASIL, 1996), as operações de saídas de mercadorias para o exterior são isentas do ICMS, permitindo o crédito do ICMS pago na aquisição dos insumos utilizados na produção de mercadorias destinadas à exportação.

### 1.4.2 Transferência do crédito acumulado de ICMS pelo SISCRED no Paraná

De acordo com a Lei Complementar nº 87 (BRASIL, 1996), é permitido o aproveitamento do crédito de ICMS sobre as aquisições de produtos e serviços relacionados diretamente às saídas para o mercado externo. No entanto, não incide ICMS sobre as operações de saída para o exterior. Em consequência dessa situação, ocorre o acúmulo de créditos de ICMS.

Os Estados e o Distrito Federal impõem restrições à utilização desses créditos, dificultando sua transferência para estabelecimentos próprios e de terceiros (CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA, 2018).

No estado do Paraná, a transferência dos créditos acumulados de ICMS é realizada por meio do credenciamento dos envolvidos e da habilitação prévia dos créditos no SISCRED.

Conforme previsto no Regulamento do ICMS do Paraná (RICMS/PR), artigo 51, § 3º do Decreto nº 7.871 (GOVERNO DO ESTADO DO PARANÁ, 2017), é estabelecido anualmente o limite global anual de valores passíveis de utilização. Segundo a Resolução SEFA nº 0101 (SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA, 2023), o limite global anual de utilização de crédito acumulado no SISCRED, no ano de 2023,

corresponde a R$ 294.956.833,54. Esse montante é dividido entre os contribuintes habilitados para a transferência de crédito acumulado no SISCRED.

A base legal do SISCRED no estado do Paraná é estabelecida pelo RICMS/PR, artigos 47 a 61, conforme disposto pelo Decreto nº 7.871 (GOVERNO DO ESTADO DO PARANÁ, 2017). As condições necessárias para obter o credenciamento, solicitar a habilitação ou receber créditos estão estabelecidas nos artigos 47 a 53 do RICMS/PR, que institui o RICMS/PR (GOVERNO DO ESTADO DO PARANÁ, 2017) e na Norma de Procedimento Fiscal NPF nº 001 (SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA, 2009), e suas alterações posteriores emitidas pela Secretaria de Estado da Fazenda.

Conforme estabelecido na Norma de Procedimento Fiscal NPF nº 001 (SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA, 2009), é vedado o credenciamento de empresas inscritas como substituto tributário e auxiliares em programas de incentivo do governo; de empresas optantes pelo Simples Nacional, de empresas que têm suas apurações de impostos centralizadas e, por fim, de empresas tanto matrizes quanto filiais, com pendências ou omissões no cumprimento das obrigações acessórias.

É permitida a transferência de créditos previamente habilitados, conforme artigo 47 do Decreto nº 7.871, que institui o RICMS/PR, decorrentes de operação e prestação destinada ao exterior; operação abrangida pelo diferimento do pagamento do imposto; operação de saída com a suspensão do imposto; operação de saída beneficiada por redução na base de cálculo do imposto, que decorra de saída de bem de capital de fabricante estabelecido neste Estado; operação com o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos (GOVERNO DO ESTADO DO PARANÁ, 2017).

A transferência do crédito acumulado em virtude de operação e prestação destinada ao exterior poderá, conforme artigo 48 do RICMS/PR, na proporção que estas saídas representem do total das saídas realizadas pelo estabelecimento, ser efetuada para outro estabelecimento da mesma empresa. Havendo saldo remanescente, após efetuada a transferência para outro estabelecimento da mesma empresa, para qualquer estabelecimento de contribuinte deste Estado ou para destinatário com inscrição baixada no CAD/ICMS, que o utilize na liquidação de débitos inscritos em dívida ativa ou objeto de lançamento de ofício (GOVERNO DO ESTADO DO PARANÁ, 2017).

Com relação aos demais casos, conforme artigo 49 do Decreto nº 7.871, que institui o RICMS/PR, o crédito acumulado poderá ser transferido para o estabelecimento destinatário, até o limite do valor do imposto diferido ou suspenso na operação; outro estabelecimento da mesma empresa; estabelecimento de empresa interdependente, coligada ou controlada; estabelecimento de fornecedor, a título de pagamento de bens, exceto veículos leves produzidos em outras unidades federadas, mercadorias e serviços de comunicação e de transporte intermunicipal e interestadual de cargas; destinatário com inscrição baixada no CAD/ICMS, que o utilize na liquidação de débitos inscritos em dívida ativa ou objeto de lançamento de ofício (GOVERNO DO ESTADO DO PARANÁ, 2017).

No SISCRED, o contribuinte interessado em habilitar os créditos acumulados de ICMS deve seguir os procedimentos que o qualificam como Transferente. Já o contribuinte interessado em receber créditos habilitados para utilização deve adotar os procedimentos que o qualificam como Destinatário (GOVERNO DO ESTADO DO PARANÁ, 2017; SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA, 2009). Para o contribuinte possa pleitear a habilitação no sistema SISCRED do saldo credor do ICMS não compensado, considera-se um período retroativo máximo de cinco anos, contados entre a emissão do documento fiscal que deu a origem ao crédito e o protocolo do pedido.

A verificação prévia é uma das fases para a habilitação dos créditos e é realizada após o procedimento de inscrição do contribuinte no SISCRED. A verificação prévia consiste na verificação da consistência dos arquivos magnéticos com as Guias de Informação e Apuração do ICMS (SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA, 2009). O contribuinte que realizará a transferência dos créditos deve fornecer arquivo magnético contendo o registro completo de todas as operações e prestações realizadas durante o período de acúmulo do crédito. Os dados contidos no arquivo devem corresponder às informações registradas nas notas fiscais, livros fiscais e consignados na GIA – Guia de Informação e Apuração (SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO, 2009).

Para requerer a habilitação de créditos, o transferente preencherá o Demonstrativo para Habilitação de Créditos Acumulados, conforme dispõe a Norma de Procedimentos Fiscais NPF nº 001 (SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA, 2009). Nesse caso, o transferente apresentará o cálculo do índice a ser aplicado sobre as saídas considerando os dados dos últimos 12 meses, a contar, retroativamente, do

último mês do período de acúmulo. Além disso, consignará os dados de todo o período de acúmulo, se superior a 12 meses, ou da atividade, se inferior a 12 meses.

O transferente deve considerar como valor das entradas apenas o valor das compras efetivas, somado ao das devoluções de vendas e das transferências recebidas. O transferente também deve considerar como valor total das saídas, as vendas efetivas, somadas às devoluções de compras e às transferências de mercadorias efetuadas. A apresentação do valor das entradas e das saídas deve ser por CFOP, entre outros procedimentos requeridos ao transferente, conforme Norma de Procedimentos Fiscais NPF nº 001 (SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA, 2009).

Após preenchimento e processamento do Demonstrativo para Habilitação dos Crédito Acumulados, o contribuinte receberá uma comunicação para comprovar a efetividade das operações realizadas no período de acúmulo. As notificações do SISCRED devem ser atendidas no prazo de trinta dias, com a possibilidade de prorrogação por uma única vez, mediante solicitação do interessado. A falta de manifestação dentro do prazo resultará no cancelamento e arquivamento do pedido SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO, 2009).

Para comprovar a efetividade das operações realizadas durante o período de acúmulo, o contribuinte que realizará a transferência dos créditos deve apresentar uma nota fiscal em que o próprio requerente conste como destinatário, seguido da expressão “SISCRED”; e o valor por extenso do crédito a ser habilitado. O CFOP 5601 deve ser utilizado para indicar que a natureza da operação é “Transporte de Crédito Acumulado”.  Essa nota fiscal deve ser registrada pelo emitente obrigatoriamente no quadro “Outros Débitos” do livro Registro de Apuração do ICMS e no Campo 59 da GIA/ICMS, no mês de sua emissão. No caso das operações de exportação direta, é necessário fornecer cópias das notas fiscais selecionadas pelo SISCRED e outros documentos que comprovem o transporte da mercadoria GIA (SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO, 2009).

## 2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS E DESCRIÇÃO DOS RESULTADOS

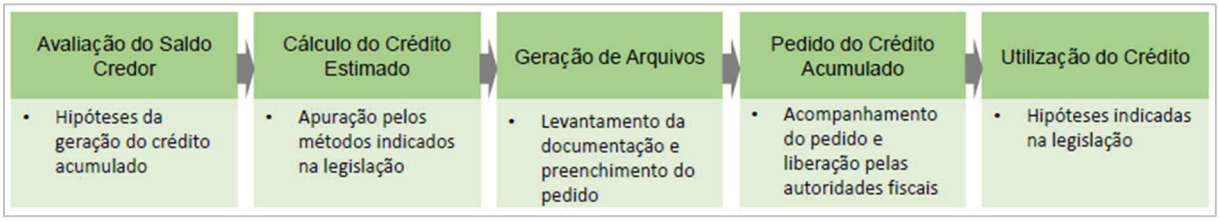
### 2.1 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Os dados utilizados neste estudo são provenientes de uma indústria química fabricante de adesivos flexíveis. No período de 2020 a 2022, essa indústria química

apresentou saldo crescente de créditos de ICMS como resultado do aumento das receitas provenientes das exportações na receita bruta total. Além disso, é aplicado à receita proveniente das vendas no estado do Paraná o diferimento parcial do ICMS.

A Figura 1 apresenta o fluxo para o pleitear a utilização dos créditos acumulados de ICMS pelo SISCRED.

FIGURA 1 – FLUXO PARA PLEITEAR A UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS ACUMULADOS DE ICMS




FONTE: Elaborado com base na legislação vigente no Estado do Paraná (2023).

Este estudo, em relação ao fluxo apresentado, se atém às atividades de avaliação do saldo credor e ao cálculo do crédito estimado. Dessa forma, foram levantados dados das principais operações de entrada e saída por CFOP (Código Fiscal de Operações e de Prestações) e utilizados esses dados para o cálculo do valor médio mensal das entradas e saídas referente ao ano de 2022.

O valor médio mensal é utilizado na simulação do montante a ser habilitado na transferência dos créditos acumulados na exportação pelo SISCRED no período de janeiro de 2020 a dezembro de 2022. A simulação é realizada com base na projeção por 36 meses do valor médio das entradas e saídas de 2022. Conforme artigo 48 do Decreto nº 7.871 (GOVERNO DO ESTADO DO PARANÁ, 2017), que institui o RICMS/PR, o crédito acumulado em virtude de operação e prestação destinada ao exterior é transferido na proporção que estas saídas representem do total das saídas realizadas pelo estabelecimento.

Embora ocorram na empresa operações de saída com diferimento parcial do ICMS, a análise não é realizada para a transferência do crédito acumulado proveniente dessas operações.

## 2.2 DESCRIAÇÃO DOS RESULTADOS

O Quadro 2 apresenta detalhadamente, por CFOP, apenas as principais operações de entrada que resultaram em ICMS a recuperar (saldo credor) com base no valor médio mensal de 2022.

QUADRO 2 – VALOR MÉDIO MENSAL DAS OPERAÇÕES DE ENTRADA TRIBUTADAS EM 2022

| CFOP | Valor da Nota Fiscal (R$) | Base de Cálculo (R$) | Alíquota ICMS (%) | ICMS (R$) |
|---|---|---|---|---|
| 1101 | 109.642,59 | 109.642,59 | 18 | 19.735,67 |
| 1252 | 48.190,10 | 24.143,92 | 18 | 7.345,91 |
| 1352 | 256.164,05 | 175.407,86 | 12 | 21.048,94 |
| 2101 | 15.125.204,34 | 14.946.317,50 | 12 | 1.793.558,10 |
| 2102 | 182.085,91 | 182.085,91 | 12 | 21.850,31 |
| 2201 | 220.709,73 | 213.762,44 | 12 | 25.651,49 |
| 2202 | 83.801,79 | 83.801,79 | 12 | 10.056,21 |
| 2352 | 19.969,18 | 17.348,81 | 12 | 2.081,86 |
| 3102 | 1.657.223,59 | 1.657.223,59 | 12 | 198.866,83 |
| **Total** | **17.702.991,28** | **17.409.734,41** | | **2.097.195,32** |

FONTE: A autora (2023).

O valor médio mensal das operações de entrada foi de R$ 17.702.991,28 em 2022. Dessas operações, R$ 17.409.734,41 correspondem à base de cálculo do ICMS, representando 98,34% do valor total das operações de entrada. O valor total médio dos créditos de ICMS proveniente das operações de entrada é de R$ 2.097.195,32. Observa-se que o crédito de ICMS de R$ 1.793.558,10 proveniente das entradas registradas pelo CFOP 2101 representam 85,52% desse saldo e está relacionado às operações de compra interestadual de matérias-primas e embalagens.

Estão listadas no Quadro 3, por CFOP, apenas as principais operações de saída.

QUADRO 3 – VALOR MÉDIO MENSAL DAS OPERAÇÕES DE SAÍDA TRIBUTADAS EM 2022

| CFOP | Valor da Nota Fiscal (R$) | Base de Cálculo (R$) | Alíquota ICMS (%) | ICMS (R$) |
|---|---|---|---|---|
| 5105 | 1.673.374,50 | 1.623.638,79 | 12 | 194.837,58 |
| 5106 | 780.362,07 | 755.798,62 | 12 | 90.696,29 |
| 6101 | 872.567,13 | 845.101,38 | 12 | 101.412,17 |
| 6102 | 83.288,63 | 83.288,63 | 4 | 3.331,55 |
| 6105 | 11.555.905,83 | 11.273.338,65 | 12 | 1.352.800,64 |
| 6106 | 349.206,89 | 344.165,75 | 4 | 13.766,63 |
| 6122 | 99.378,58 | 96.250,45 | 12 | 11.550,05 |
| 6917 | 390.600,62 | 378.305,71 | 12 | 45.396,69 |
| 7101 | 3.755.314,39 | | | |
| 7102 | 34.898,41 | | | |
| **Total** | **19.594.897,05** | **15.399.887,98** | | **1.813.791,55** |

FONTE: A autora (2023).

O valor médio mensal das operações de saída para o mercado interno em 2022 foi de R$ 15.804.684,25, que resultaram em um saldo de ICMS a pagar (saldo devedor) de R$ 1.813.791,55. O valor do ICMS das vendas pelo CFOP 6105 representa aproximadamente 74,58% do saldo devedor. As saídas pelo CFOPs 5105 e 5106 referem-se às operações com diferimento parcial do ICMS.

O valor total médio das operações de saída para o exterior pelo CFOP 7101 e CFOP 7102 foi de R$ 3.755.314,39 e R$ 34.898,41 em 2022, respectivamente. As operações de saída para o exterior são isentas do ICMS. O valor das operações de saída representa aproximadamente 23,98% das operações no mercado interno e 19,34% do total das operações de saída.

O valor do ICMS a recuperar pelas operações de entrada é de R$ 2.097.195,32 (saldo credor, Quadro 2) e o valor do ICMS a pagar pelas operações de saída é de R$ 1.813.791,55 (saldo devedor, Quadro 3). A apuração fiscal do ICMS envolve a comparação desses saldos, o que revela um saldo credor de ICMS para a empresa de R$ 283.403,77 com base no valor médio mensal das operações em 2022.

A transferência dos créditos acumulados de ICMS das operações de exportação para o SISCRED deve ser realizada proporcionalmente às saídas para o exterior em relação ao total das saídas realizadas pelo estabelecimento, conforme artigo 48 do Decreto nº 7.871 (GOVERNO DO ESTADO DO PARANÁ, 2017).

Supondo que o mês de dezembro de 2022 é o último mês do período de acúmulo e que o valor médio mensal apurado é representativo do período de janeiro de 2020 a dezembro de 2022, o total de ICMS acumulado projetado é de R$ 10.202.535,76 (R$ 283.403,77 x 36 meses). Como o valor médio mensal das exportações representa 19,34% do valor total médio mensal das saídas realizadas pelo estabelecimento, tem-se que R$ 1.973.170,42 (R$ 10.202.535,76 x 19,34%) são créditos elegíveis para transferência via SISCRED. Esse é o entendimento decorrente da análise do artigo 47 e 48 do RICMS/PR (GOVERNO DO ESTADO DO PARANÁ, 2017).

Conforme disposto na Norma de Procedimento Fiscal NPF nº 001 (SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA, 2009), para comprovar a efetividade das operações de entrada, o contribuinte deve apresentar cópias dos documentos fiscais selecionados pelo SISCRED, juntamente com os comprovantes da respectiva quitação, incluindo documentos que identifiquem o fornecedor como beneficiário do pagamento e a respectiva liquidação. No caso de aquisições de energia elétrica e serviços de comunicação, é necessário fornecer cópias das faturas que geraram o crédito. Se for

aplicável, também é necessário apresentar um demonstrativo que indique a proporção das exportações em relação ao total das saídas do estabelecimento ou um laudo técnico que indique o percentual de consumo na atividade industrial (energia elétrica).

## 3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo avalia os créditos acumulados de ICMS que não foram compensados devido às operações de exportação em uma indústria química para a transferência por meio do SISCRED Paraná.

O levantamento realizado das operações de entradas e saídas em 2022 permitiu projetar o crédito acumulado de ICMS resultante das operações de exportação entre os anos de 2022 e 2022. Os resultados demonstram que o contribuinte poderia habilitar e transferir R$ 1.973.170,42, aproximadamente 20% dos créditos acumulados, considerado a participação do valor das operações das exportações em relação ao valor total das saídas. Embora o credenciamento do contribuinte e a habilitação dos créditos sejam viáveis, contatou-se que a transferência não será suficiente para eliminar o montante existente de crédito acumulado de ICMS.

Existe uma série de requisitos procedimentais na legislação vigente do SISCRED que o contribuinte, na condição de transferente, deve cumprir. Esses requisitos limitam a habilitação do crédito acumulado de ICMS devido ao tipo específico de modalidade de acúmulo, que para o caso analisado é a exportação.

Além disso, é exigida a prestação de informações e documentação para permitir à Secretaria da Fazendo do Estado verificar e cruzar os valores das operações de entrada e de saída. Caso necessário, o transferente pode solicitar uma prorrogação do prazo, essa prorrogação não poderá ser superior a 60 dias.

Apesar dos procedimentos e informações requeridos estarem especificados nos normativos do SISCRED, é compreensível que o contribuinte possa enfrentar alguma dificuldade na visualização do fluxo completo das informações. Portanto, é aconselhável que o contribuinte realize um estudo prévio para coletar e preparar a documentação necessária antes mesmo da etapa de credenciamento, a fim de garantir a viabilidade do processo.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 5 de outubro de 1988. Brasília, DF: senado Federal, 1988. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 24 de março de 2023.

BRASIL. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos estados e do Distrito Federal sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS). Disponível em: < https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm>. Acesso em: 24 de março de 2023.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA. Perda de competitividade das exportações: o problema do acúmulo de créditos de ICMS. 2018. Disponível em: <https://static.portaldaindustria.com.br/media/filer_public/d9/47/d947372d-c224-43dc-bcf5-cf2e40c0b753/icms_estudo_web.pdf>. Acesso em: 24 de janeiro de 2023.

GOVERNO DO ESTADO DO PARANÁ. Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017. Aprova o regulamento do ICMS do Estado do Paraná. Disponível em: <https://www.fazenda.pr.gov.br/sites/default/arquivos_restritos/files/documento/2020-09/seca-oiiiricmspr2017.pdf>. Acesso em: 24 de janeiro de 2023.

PÊGAS, P. H. **Manual de Contabilidade Tributária**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2017.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA. Resolução SEFA nº 0101, de 06 de fevereiro de 2023. Dispõe sobre o limite de utilização de crédito acumulado no sistema SISCRED. Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=283512&indice=1&totalRegistros=1&dt=29.4.2023.16.14.25.921>. Acesso em: 29 de março de 2023.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA. Norma de Procedimento Fiscal NPF nº 001, de 12 de janeiro de 2009. Dispõe sobre o Sistema de Controle da Transferência e Utilização dos Créditos Acumulados – SISCRED, e revoga a NPF n. 17/2008. Disponível em: <https://www.sefanet.pr.gov.br/dados/SEFADOCUMENTOS/3200900001.pdf>. Acesso em: 29 de março de 2023.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA. Sistema de Controle da Transferência e Utilização de Créditos Acumulados – Siscred. Disponível em: <https://www.fazenda.pr.gov.br/Pagina/conhecer-Siscred>. Acesso em: 29 de março de 2023.