

CENTRO UNIVERSITÁRIO UNIFACVEST  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
JÉSSICA DE LIMA CAPISTRANO

**TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO  
ANÁLISE E APLICAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE  
MERCADORIA E PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DEVIDO POR  
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA INDÚSTRIA DE MÁQUINAS  
AGRÍCOLAS**

LAGES  
2019

JÉSSICA DE LIMA CAPISTRANO

**TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO  
ANÁLISE E APLICAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE  
MERCADORIA E PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DEVIDO POR  
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA INDÚSTRIA DE MÁQUINAS  
AGRÍCOLAS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Centro Universitário UNIFACVEST como parte dos requisitos para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Me. Ceniro Ferreira de Sousa

LAGES  
2019

JÉSSICA DE LIMA CAPISTRANO

**TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO  
ANÁLISE E APLICAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE  
MERCADORIA E PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DEVIDO POR  
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA INDÚSTRIA DE MÁQUINAS  
AGRÍCOLAS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Centro Universitário UNIFACVEST como parte dos requisitos para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Me. Ceniro Ferreira de Sousa

Lages,SC\_\_\_/\_\_\_/2019. Nota \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Assinatura do Orientador

\_\_\_\_\_  
Profº ME. Ceniro Ferreira de Sousa  
Coordenador do Curso de Ciências Contábeis

LAGES  
2019

# **ANÁLISE E APLICAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA INDÚSTRIA DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS**

Jéssica de Lima Capistrano<sup>1</sup>  
Ceniro Ferreira de Sousa<sup>2</sup>

## **RESUMO**

O pagamento de tributos responde por grande parte das obrigações da empresa, portanto entender como o processo funciona é de extrema importância para estar em dia com a autoridade fazendária do país. O presente trabalho foi elaborado através de pesquisas em livros, legislação tributária brasileira e análise do processo de uma empresa do ramo agrícola com objetivo de esclarecer o conceito e a aplicação referente ao ICMS (Imposto sobre circulação de mercadoria e prestação de serviço) por substituição Tributária, que é um imposto de esfera Estadual, a legislação causa muitas dúvidas, no estudo de caso apresentado foi utilizado como exemplo o estado do Rio Grande do Sul que é um dos mais fiéis fiscalizadores desse imposto, utilizando dois produtos em uma situação de venda entre pessoas jurídicas onde há tributação e outra onde não houve, procurei trazer neste trabalho o esclarecimento e entendimento de como é feito a análise para aplicação da substituição tributária na Indústria de Máquinas Agrícolas, auxiliando o profissional que necessita de orientação visto que esse é um imposto complexo e o Brasil tem um sistema tributário amplo que exige atualização e pesquisa constante.

Palavras-chave: Obrigação. Empresa. Aplicabilidade.

---

<sup>1</sup> Acadêmica do curso de Ciências Contábeis, 8ª Fase, Centro Universitário Unifacvest

<sup>2</sup> Professor, coordenador de curso do Centro Universitário Unifacvest

# **ANALYSIS AND APPLICATION OF TAX ON MOVEMENT OF GOODS AND SERVICE DUE BY TAX REPLACEMENT IN THE AGRICULTURAL MACHINERY INDUSTRY**

Jéssica de Lima Capistrano<sup>1</sup>  
Ceniro Ferreira de Sousa<sup>2</sup>

## **ABSTRACT**

Tax payments account for most of the company's obligations, so understanding how the process works is of the utmost importance to keeping up with the country's farm authority. The present work was elaborated through research in books, Brazilian tax legislation and analysis of the process of an agricultural company in order to clarify the concept and application regarding the ICMS (Tax on Circulation of Goods and Provision of Services) by Tax Substitution. , which is a state-level tax, the legislation causes many doubts, in the case study presented was used as an example the state of Rio Grande do Sul which is one of the most loyal inspectors of this tax, using two products in a sale situation between legal entities where there is taxation and another where there was not, I tried to bring in this work the clarification and understanding of how the analysis is made for the application of tax substitution in the Agricultural Machinery Industry, helping the professional who needs guidance as this is a complex tax. and Brazil has a broad tax system that requires constant updating and research.

**Keywords:** Obligation. Company. Applicability.

<sup>1</sup> Acadêmica do curso de Ciências Contábeis, 8ª Fase, Centro Universitário Unifacvest

<sup>2</sup> Professor, coordenador de curso do Centro Universitário Unifacvest

## SUMÁRIO

|   |           |
|---|-----------|
| <b>1. INTRODUÇÃO.....</b>   | <b>6</b>  |
| 1.1 Justificativa.....  | 6         |
| 1.2 Objetivo .....  | 6         |
| 1.2.1 Objetivos gerais.....   | 7         |
| 1.2.2 Objetivos Específicos.....  | 7         |
| 1.3 Metodologia.....  | 7         |
| <br>  |           |
| <b>2. TRIBUTOS .....</b>  | <b>8</b>  |
| 2.1 Tributação.....   | 8         |
| 2.2 Imposto.....  | 9         |
| <br>  |           |
| <b>3. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA .....</b>                  | <b>10</b> |
| 3.1 Imposto sobre circulação de mercadoria substituição tributária..... | 10        |
| <br>  |           |
| <b>4. ESTUDO DE CASO .....</b>  | <b>12</b> |
| 4.1 Cálculo substituição tributária.....                                | 13        |
| <br>  |           |
| <b>5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>                                     | <b>15</b> |
| <br>  |           |
| <b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>                                 | <b>16</b> |

## 1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho apresenta a análise da aplicação do ICMS (Imposto sobre circulação de mercadoria e prestação de serviço) detido por Substituição Tributária em uma indústria que produz máquinas e implementos agrícolas, a Substituição tributária (ST) é um imposto Estadual, esse é o regime no qual a responsabilidade por esse imposto é atribuída a um contribuinte diferente do que realizou a ação de venda, é a cobrança do imposto de venda do produto no momento em que ele sai da indústria, ou seja, ao invés da cobrança ser feita quando ocorre à venda (fato gerador do imposto), ela é cobrada antecipadamente, devendo ser analisado cada situação conforme o estado.

O tema gera muitas dúvidas e é considerado complexo, portanto sendo cada vez mais necessário atualização e conhecimento sobre o assunto, por isso houve interesse pela importância de analisar e demonstrar esse estudo que busca esclarecer os conceitos e exemplificar a forma com que uma empresa deve proceder para aplicar, calcular e recolher esse imposto, e também qual legislação deve ser seguida para que após esse estudo possa haver melhor entendimento da aplicação visando auxiliar o profissional contábil. O estudo está dividido na seguinte sequência o primeiro assunto tratado é o conceito dos Tributos, as características do Imposto sobre Circulação de mercadoria retida por Substituição Tributária de modo geral, no capítulo seguinte o estudo de caso da Tributação do Imposto sobre Circulação de mercadoria Retida por Substituição Tributária em Indústria de Implementos Agrícola.

### 1.1 Justificativa

A realização desta pesquisa consiste na necessidade de dissolver as questões referentes ao ICMS (Imposto sobre circulação de mercadoria e prestação de serviço) Substituição Tributária especificamente na venda de peças em uma Indústria de Implementos Agrícolas, esse é um imposto de extrema importância, pois não é apenas recolher, mas também buscar as formas e leis para que seja calculado e pago de maneira correta. A escolha do presente tema se deu por ser um tema complexo, mas importante para profissionais da área, e que despertou interesse em estudar o assunto.

## 1.2 Objetivos

A presente pesquisa tem como objetivo esclarecer como é feita a análise da aplicação do Imposto sobre circulação e mercadoria e prestação de serviço Substituição tributária em uma Indústria que produz Implementos Agrícolas, e ainda demonstrar o conceito e característica da aplicação e finalidade.

### 1.2.1 Objetivos gerais

Esclarecer e ampliar a visão sobre o Imposto sobre circulação e mercadoria e prestação de serviço devido por Substituição tributária no ramo de máquinas agrícolas sendo de extrema importância para empresários e contadores se manterem em dia.

### 1.2.2 Objetivos Específicos

- Demonstrar como analisar a aplicação do Imposto sobre circulação e mercadoria e prestação de serviço devido por substituição tributária em indústria que produz máquinas agrícolas e vende suas peças para pessoas jurídicas.
- Apresentar o conceito e a importância de conhecimento para aplicar a substituição tributária na empresa.

## 1.3 Metodologia

A pesquisa possui caráter descritivo, explora com abordagem qualitativa assim elaborada como pesquisa bibliográfica, sendo desenvolvida uma análise acerca do assunto, com o propósito de esclarecer de forma clara dúvidas sobre a análise da aplicação do Imposto sobre circulação e mercadoria e prestação de serviço Substituição tributária em uma Indústria que produz Implementos Agrícolas, através de livros, artigos e também da experiência prática, sendo elaborado e estudado durante um período de seis meses, analisando uma operação de venda entre empresas de Santa Catarina e Rio Grande do Sul com os passos necessários para saber a forma correta de proceder na aplicação e cálculo da Substituição Tributária, auxiliando profissionais da área fiscal e contábil.



## 2. TRIBUTOS

Nos termos do art. 3º do Código Tributário Nacional, 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”.

Ele possui suas classificações e para entender tem-se a teoria majoritária conforme Rocha Lukic (2014, p. 17) são: “classifica em cinco as espécies tributárias: impostos, taxas, contribuição de melhoria contribuições especiais e empréstimo compulsório”.

Os Impostos incidem sobre a propriedade de imóvel e a disponibilidade de renda, as Taxas sobre atividades estatais, como os serviços públicos ou do exercício do poder de polícia.

As Contribuições de Melhoria se originam da realização de obra pública que implique valorização de imóvel de contribuinte. Os Empréstimos Compulsórios têm por finalidade buscar receitas para o Estado, quando o interesse nacional esteja presente.

### 2.1 Tributação

Podemos definir Tributação como:

“A tributação, portanto, somente pode ser compreendida a partir da necessidade dos indivíduos em estabelecer convívio social organizado e gerir a coisa pública mediante a concessão de poder a um Soberano. Em decorrência, a condição necessária (mas não suficiente) para que o poder de tributar seja legítimo e que ele emane do Estado, pois qualquer imposição tributária privada seria comparável a usurpação ou roubo. É justamente por referir-se à construção do bem-comum que se dá à tributação o poder de restringir a capacidade econômica individual para criar capacidade econômica social. Isto é, o poder de tributar justifica-se dentro do conceito de que o bem da coletividade tem preferência a interesses individuais, especialmente porque, na falta do Estado, não haveria garantia nem mesmo à propriedade privada e à preservação da vida” (VIOL, 2008 p. 01).

As empresas e as pessoas físicas pagam seus tributos para obter retornos através dos serviços públicos para o bem da sociedade, portanto, para que haja essa cobrança é necessária à garantia dos serviços do Estado em benefício à população.

## 2.2 Impostos

O CTN conceitua em seu art. 16 a figura do imposto: Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Amaro (2010, Pág. 52) define que “para exigir imposto de certo indivíduo, não é preciso que o Estado lhe preste algo determinado”. Portanto o imposto é um tributo não vinculado, porque independe, para sua cobrança, de qualquer atividade direta do Estado em prol do contribuinte, e é cobrada através do ganho de valores e propriedades de imóveis.

### 3. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA

O ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação) é um tipo tributo estadual que incide sobre produtos de diferentes tipos, está previsto na Constituição Federal em seu artigo 155, II, que dispõe: “Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”.

Este imposto é cobrado de forma indireta seu valor é adicionado ao preço do produto comercializado ou do serviço prestado. O fato gerador ocorre ao vender uma mercadoria ou realizar alguma operação em que se aplique o ICMS.

Não podemos deixar de considerar que esse imposto tem uma significativa arrecadação conforme Ellery Junior (2017, p. 01):

É a principal fonte de financiamento dos estados brasileiros; nos últimos dez anos, a arrecadação total do ICMS foi de aproximadamente 7% do produto interno bruto (PIB) brasileiro. O fato de ser um imposto de alta arrecadação, cujas alíquotas e demais aspectos da legislação pertinente ao imposto são definidos em nível dos estados, e não da União, cria uma série de aspectos peculiares ao ICMS.

#### 3.1 Imposto sobre circulação de mercadoria substituição tributária

Foi difícil para o governo fiscalizar o pagamento do ICMS de todas as lojas de varejo, então, decidiu recolher o imposto na produção, já que antes era recolhido por toda cadeia dificultando o controle. O recolhimento desse imposto é a antecipação do ICMS (Imposto sobre circulação de mercadoria e prestação de serviço) pela empresa que efetua a fabricação do item.

O regime de substituição tributária foi acrescentado ao Código Tributário Nacional o § 7º no artigo 150 que assim dispõe: “A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurado à imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido”.

A forma encontrada para a cobrança foi criar a MVA - Margem de Valor Agregado que é um percentual adicionado ao valor do produto conforme a Lei Complementar 87/1996 em seu artigo 8º: ao tratar do regime de sujeição passiva por substituição, determina que a base de cálculo seja o valor correspondente ao preço de venda a consumidor acrescido do valor do frete,

IPI e demais despesas debitadas ao estabelecimento destinatário, bem como a parcela resultante da aplicação (sobre esse total) do percentual de valor agregado (margem de lucro).

Base de Cálculo = (Valor mercadoria + frete + IPI + outras despesas) x MVA

Ou

Base de Cálculo = (Valor mercadoria + frete + IPI + outras despesas) x “MVA ajustada”

A MVA é padronizada nacionalmente, de forma que determinados produtos possuem a mesma alíquota de MVA, independente da Unidade Federada, já a MVA ajustada se refere a operações interestaduais com alíquotas diferentes e para regulamentar surgiram os acordos e protocolos, mediados pelo CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária) portanto, em operações interestaduais para saber se haverá incidência da tributação do ICMS ST deve ser verificado os acordos e Protocolos.

#### 4. ESTUDO DE CASO

O estudo de caso consiste em demonstrar como ocorre a tributação do imposto sobre circulação de mercadoria devido por substituição tributária em uma indústria de máquinas agrícolas que vende seu produto pronto para uso no campo, da mesma forma vende as suas peças separadamente, essa empresa está situada na cidade de Lages/SC e está há 18 anos no mercado negociando com revendas localizadas em vários estados brasileiros, e as Revendas repassam ao Consumidor Final.

Cada produto cadastrado no sistema possui um código, a NCM (Nomenclatura Comum do MERCOSUL trata-se de um código oito dígitos estabelecidos pelo Governo Brasileiro para identificar a natureza das mercadorias).

É preciso saber que tipo de produto está sendo vendido, realizando uma pesquisa através da NCM no Convenio 142/2018 publicado pelo CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária), esse convênio rege o enquadramento dos itens que possuem a Incidência para todos os estados, através dele podemos verificar como se enquadra o produto, analisando duas peças com as respectivas NCM'S 84839000 e 73181500 verificou-se que se enquadram como Autopeças conforme pesquisado no convênio.

Após isso, verificar quais estados estarão envolvidos na operação, pois será uma venda interestadual , existem os protocolos firmados entre estados e publicados também pelo CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária), a mercadoria terá a incidência do imposto desde que mencionada em algum protocolo onde o estado emitente e destinatário sejam signatários em uma operação, para Autopeças hoje existem dois protocolos vigentes o 41/2008 e o 97/2010, cada qual com alguns estados signatários portanto antes da operação de venda foi analisado esses protocolos, para venda com origem no estado de Santa Catarina e destino Rio Grande do Sul, o protocolo do qual são signatários é o 41/2008, pode-se então tributar o Imposto sobre circulação de mercadoria substituição tributária nas saídas de mercadorias que se encontrem mencionadas no protocolo.

Apenas um desses produtos consta no protocolo e possui a incidência da Substituição Tributária que é o produto com a NCM 84839000 (Nomenclatura Comum do MERCOSUL, trata-se de um código de oito dígitos estabelecido pelo Governo Brasileiro para identificar a natureza das mercadorias), já a outro com a numeração 73181500 não consta no protocolo, portanto não vai haver tributação esse foi um exemplo da não incidência nesse caso.

#### 4.1 Cálculo Substituição Tributária

Para calcular esse imposto nesse caso a MVA (Margem de valor agregado) que deve ser utilizada nessa operação é de 59,60 % conforme legislação do Rio Grande do Sul agora seguem as informações necessárias para o cálculo:

#### **Quadro 1 Informações necessárias para o cálculo da Substituição Tributária em operação de venda entre os estados de Santa Catarina e Rio Grande do Sul:**

| Estado de destino | Alíquotas interna RS | Alíquotas de ICMS Interestadual SC-RS | Protocolo CONFAZ | MVA    | NCM Produto |
|-------------------|----------------------|---------------------------------------|------------------|--------|-------------|
|                   |                      |                                       | 41/2008          |        |             |
| RS                | 18%                  | 12%                                   | Sim              | 59,60% | 84839000    |

Fonte: (CONFAZ) Convenio 142/2018 e Protocolo 41/2008 / RICMSRS Item XX - Autopeças  
Dados da pesquisa: Empresa fabricante de máquinas agrícolas situada em Lages/SC

#### **Quadro 2 Cálculo da Substituição Tributária com os dados coletados:**

|  |     |        |
|--|-----|--------|
| VALOR MERCADORIA   | R\$ | 482,72 |
| VALOR ICMS OPERAÇÃO INTERESTADUAL SC – RS (VALOR MERCADORIA X 12%) | R\$ | 57,93  |
| VALOR MERCADORIA + MVA 59,60 %= base de cálculo ICMS ST            | R\$ | 770,42 |
| BASE DE CÁLCULO ICMS ST X ALÍQUOTA INTERNA ESTADO DE DESTINO       | R\$ | 138,67 |
| VALOR ICMS ST A RECOLHER (138,67 - 57,93 ICMS PRÓPRIO)             | R\$ | 80,87  |

Depois de feito o cálculo será emitido a Nota Fiscal e gerada uma Guia contra o estado de destino que é paga pela empresa remetente e segue anexas junto à nota, a Guia e comprovante de pagamento.

Já na venda do outro produto não se tributa a Substituição Tributária apenas imposto sobre circulação de mercadoria normal interestadual, por não constar em nenhum protocolo signatário dos estados que estão realizando a operação.

Seguindo esses passos podemos analisar cada produto que a empresa vende e verificar em qual tributação se enquadra levando em consideração o estado de destino auxiliando o profissional a entender como esse imposto funciona, cada tipo de empresa vai ter suas

particularidades sendo esse caso específico para indústria de máquina agrícola, outras situações devem ser analisadas.

A legislação permite que a empresa possa obter uma Inscrição Estadual em outros estados, se tornando o Substituto tributário em outro estado, isso demanda um pedido da empresa junto às secretarias de cada estado, uma sugestão seria a empresa conseguir o cadastro nos principais estados para onde ele fornece suas peças, ela teria continuar calculando e destacando o valor na nota fiscal, mas assim ela possui possibilidade de recolher esse imposto mensalmente e não obrigatoriamente no momento do envio da mercadoria, isso diminuiria a demanda diária, e permite também de reembolsar do valor derivado de devoluções de clientes.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

É necessário que o empreendedor junto a sua contabilidade esteja sempre em busca das novidades e alterações exigidas pela Autoridade Fazendária. A criação do Imposto sobre circulação de mercadoria substituição tributária teve sua importância, pois simplificou a fiscalização feita pelo Governo, e entendê-la para saber como aplicar é fundamental.

É importante observar de forma correta qual é a classificação do produto, para que estado vai ser destinado e assim obtendo esses dados deve-se observar a legislação pois para que haja tributação os estados envolvidos precisam ser signatários dos protocolos caso contrário não incide a tributação e o recolhimento antecipado, ainda há possibilidade de que a empresa solicite uma inscrição estadual em outro estado onde mais se realiza operações isso possibilita o recolhimento mensal desse imposto e o crédito no caso de devoluções de mercadoria.

Este trabalho foi elaborado com a intenção de evidenciar o processo de aplicação do Imposto sobre circulação de mercadoria substituição tributária, na venda de peças em uma empresa que produz Implementos Agrícolas apresentando a sua origem e elucidando como aplica seu o cálculo. O objetivo foi atingido através do resultado da análise de uma situação que pode ser utilizada como referência quando uma Indústria Máquinas Agrícolas realizar operações e for necessária a análise da Substituição Tributária, facilitando o entendimento e a aplicação pelo profissional da área. Evidente que há um conteúdo muito amplo acerca desse assunto, já que nesse estudo se especificou o Ramo de Peças para Implementos Agrícolas, podendo ser desenvolvida em outras situações como, por exemplo, no ramo de alimentos, medicamentos entre outros, mas de forma sucinta esse estudo apresentou um exemplo de aplicação desse imposto.



## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 16. Ed. São Paulo: Saraiva 2010, p.52.

**Brasil Constituição Federal (1988) Art.155** Disponível em:

[HTTPS://www.senado.leg.br/atividade/const/con1988/con1988\\_03.07.2019/art\\_155\\_](HTTPS://www.senado.leg.br/atividade/const/con1988/con1988_03.07.2019/art_155_).

Acesso em 16 de Novembro de 2019.

**Código tributário Nacional Art. 16** Disponível em <https://www.jusbrasil.com.br>. Acesso em 16 de Novembro de 2019.

**Conselho Nacional de Política Fazendária** Disponível em:

[https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2018/CV142\\_1/8](https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2018/CV142_1/8). Acesso em 16 de Novembro de 2019.

JOÃO, R. D.; PINTO. **Imposto de Renda, Contribuições Administradas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema Simples** –18ª ed. Revista. 2010.

LEI ESTADUAL RIO GRANDE DO SUL **REGULAMENTO DE ICMS/RS**. Disponível em <http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/>. Acesso em 16 de novembro de 2019.

ROBERTO ELLERY JUNIOR. **Análise do ICMS e a questão federativa-** Cap.1 – Pág. 11 Disponível em <http://www.portalfederativo.gov.br/publicacoes/livro-tributacao-no-brasil-estudos-ideias-e-propostas.pdf>. Acesso em 17 de Novembro de 2019.

ROCHA LUKIC. M. S. **Tributos em espécie**. 2014. Fundação Getúlio Vargas. R ELLERY JUNIOR - **ANÁLISE DO ICMS**. 2017.

VIOL, Andréa Lemgruber. **A Finalidade da Tributação e sua Difusão na Sociedade**.

Brasil: Secretaria da Receita da Federal do Brasil, 2008. 22 p. Disponível em: Acesso em: 23 de Outubro de 2019.