

A IMPORTÂNCIA DO ESTUDO DA CARGA TRIBUTÁRIA DO ICMS POR GESTORES DE EMPRESAS QUE PROMOVEM AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS INTERESTADUAIS

Bruno Barbosa Silva¹
Gustavo de Magalhães Vieira²

RESUMO: O presente estudo foi elaborado com a intenção de enfatizar a importância do planejamento da carga tributária do ICMS. Com objetivo de mensurar os impactos financeiros de uma empresa enquadrada no Simples Nacional, com atividades de comércio de tintas e materiais para pintura, o estudo se deu como do tipo descritivo e de abordagem quantitativa. Na pesquisa ficou demonstrada a importância do planejamento da carga tributária do ICMS nas empresas, quando da execução de compra de produtos em transações internas e interestaduais. Percebeu-se no estudo que a decisão por adquirir produtos com vistas apenas no valor dos mesmos – desprezados os tributos da operação – poderá ocasionar perdas financeiras para a empresa.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS; Tributo; Planejamento Tributário.

ABSTRACT: This study was designed with the intention of emphasizing the importance of planning the ICMS tax burden. With the objective of measuring the financial impacts of a company within the Simples Nacional with activities in the trade of paints and materials for painting, the study took place as a descriptive and quantitative approach. The research demonstrated the importance of planning the ICMS tax burden on companies, when executing product purchases in internal and interstate transactions. It was noticed in the study that the decision to purchase products with a view only to their value - disregarding the taxes of the operation - may cause financial losses for the company.

KEYWORDS: ICMS; Tribute; Tax Planning.

1 INTRODUÇÃO

O sistema tributário brasileiro é composto por diversos tributos que somados impactam as contas das empresas ao gerar encargos financeiros nas transações econômicas. A cobrança destes pode oscilar conforme o método de tributação adotado em cada uma das situações. Tal sistema está associado ao uso particular pelos estados brasileiros como meio de promover políticas de desenvolvimento econômico (OLIVEIRA, 2013).

Dos vários tributos exigidos às empresas no Brasil, o que possui maior arrecadação por parte dos estados brasileiros é o ICMS (Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação). Sobre isso, Rezende, Pereira e Alencar (2011) explicam que o ICMS é um imposto regulamentado pelos próprios

¹Estudante de Graduação 8º período do curso de Ciências Contábeis do UNIPAM. E-mail: bruno@unipam.edu.br.

²Mestre e professor do curso de Ciências Contábeis do UNIPAM. E-mail: gustavomv@unipam.edu.br.

A IMPORTÂNCIA DO ESTUDO DA CARGA TRIBUTÁRIA DO ICMS POR GESTORES DE EMPRESAS QUE PROMOVEM AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS INTERESTADUAIS

estados, os quais podem criar uma legislação própria para o tributo, gerando uma grande complexidade funcional do mesmo. Isso porque, os produtos não circulam apenas dentro dos próprios estados, ou seja, um consumidor de Minas Gerais pode comprar um produto advindo de São Paulo, por exemplo. Como na maioria das situações cada esfera estadual de origem ou destino possui alíquotas e obrigações acessórias divergentes, o cálculo do tributo se torna complexo não sendo corretamente inserido nos planejamentos tributários elaborados pelas empresas.

Além da dificuldade no cálculo do imposto, as diferenças nas alíquotas entre os entes federativos promovem ainda a chamada “guerra fiscal”, ao atrair a instalação de grandes campanhas usando da concessão de benefícios fiscais cedidos pelo estado (REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2011).

Na esfera estadual, o ICMS é um dos impostos que mais sofrem modificações na legislação. Com a meta de tornar a arrecadação do ICMS mais efetiva surgiu a modalidade do ICMS por substituição tributária que se divide em três modelos: concomitante, diferida ou para trás e a subsequente, a qual este Relatório de Pesquisa estudou. Nesse viés, a administração tributária estabeleceu a figura do substituto tributário cuja sua definição se remete ao contribuinte que está responsável por calcular, recolher e cobrar o imposto que será devido nas operações subsequentes. De uma forma mais clara, trata da antecipação do imposto antes mesmo da existência do fato gerador que seria a venda ao consumidor final. Um dos motivos para este pagamento antecipado é a facilitação na fiscalização, visto que é recolhido de uma só vez, ou seja, deixa de ser recolhido em cada uma das etapas de comercialização até a venda ao consumidor final (PÊGAS, 2017). Entretanto, deve-se ressaltar que o contribuinte deverá ter cuidado para visualizar o impacto tributário da substituição tributária nas receitas da entidade independente do regime tributário adotado.

Conforme já mencionado, o ICMS pode gerar grandes impactos aos cofres públicos e empresas. As empresas optantes pelo Simples Nacional, por exemplo, conseguem, em virtude do regime, unificar os tributos – inclusive o ICMS – em uma única guia para pagamento tendo como base a receita bruta para apuração (BRASIL, 2006).

É importante ressaltar, porém, que mesmo o ICMS sendo incluso na guia supramencionada, as empresas optantes pelo regime em questão, ao realizar a aquisição de mercadorias ou serviços (transporte) fora do estado de origem para comercialização ou para uso próprio, deverão efetuar o pagamento do imposto referente a diferença entre alíquotas interestaduais e a alíquota interna, conforme inciso I do § 8º e no § 9º do art. 43 RICMS/MG (MINAS GERAIS, 2002).

Em grande parte das situações, as empresas são atraídas pelo menor preço oferecido pelos estados vizinhos, devido à alíquota estadual ser menor que à interna (Resolução do Senado Federal n. 22/1989). Assim, conseqüentemente, tendem a adquirir mais mercadorias e serviços oriundos de outros estados e a desconsiderar os encargos financeiros dessas operações, podendo gerar impactos negativos para a organização.

Tendo em vista o acima apresentado, faz-se os seguintes questionamentos: Quais os impactos financeiros para as empresas advindos da aquisição de mercadorias de outros estados? Que cuidados os empresários devem ter na formação do preço de venda?

Buscando responder aos questionamentos supramencionados definiu-se como objetivo geral da pesquisa, analisar os efeitos da substituição tributária progressiva, bem como a recomposição e diferencial de alíquotas do ICMS no momento da aquisição e na composição do preço de venda de mercadorias. Para fazer cumprir o objetivo geral, foi preciso comparar os custos das mercadorias adquiridas em transações interestaduais com as internas e apontar os efeitos na margem de contribuição dos produtos, ambos objetivos específicos.

A justificativa da pesquisa é organizacional. Tendo em vista a elevada carga tributária brasileira, torna-se necessário que os empreendedores, juntamente com seus contadores, consultores e gestores – buscando reduzir os custos do negócio de forma lícita – se preocupem em entender com profundidade sobre as peculiaridades da carga tributária brasileira, em especial sobre o ICMS. Ao buscar entendimento sobre, será possível não só melhorar o planejamento organizacional, mas também, verificar possibilidades de redução no custo de aquisições de mercadorias.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção será possível conhecer as principais características da contabilidade tributária e a aplicabilidade das operações relacionadas ao ICMS nas operações interestaduais realizadas por empresas optantes do Simples Nacional. Será possível verificar ainda a definição, características e formatação da margem de contribuição, fator de grande importância na execução do planejamento da compra de mercadorias.

2.1 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

O Brasil tem uma das cargas tributárias mais pesadas entre todos os países do mundo. Segundo Oliveira (2013) as contínuas modificações das normas tributárias estabelecem um campo extremamente instável, fazendo com que somente as organizações mais preparadas (menor número) tenham possibilidades de gerar lucro. Com isso surge a necessidade de uma boa gestão dos tributos nas empresas utilizando-se da contabilidade tributária. Fabretti (1999, p. 25) define contabilidade tributária como sendo “o ramo da contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática os conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada”.

Sobre isso, Faria (2016) complementa que a contabilidade tributária tem por objetivo a gestão estratégica dos tributos. Para compreender como a contabilidade tributária impacta no cotidiano empresarial, faz-se necessário entender também os meios jurídicos pelos quais ela atua. Seguindo o conceito de tributo, o artigo 5º do CTN (1966) descreve quais tributos são classificados e podem ser encontrados de três formas: impostos, taxas ou contribuições.

Para entender as análises que esta pesquisa realizou será necessário entender sobre impostos, mais especificamente, sobre o ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços, o qual será conceituado a seguir.

2.2 ICMS – IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS

Dentre os vários impostos existentes no Brasil, o ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – destaca-se não só em virtude dos altos valores registrados de arrecadação do mesmo pelos Estados e Distrito Federal, mas também em virtude da complexidade do seu cálculo. Conforme a legislação vigente, considera-se contribuinte do ICMS qualquer pessoa física e ou jurídica que opere atividades com intuito comercial, tais como as operações com mercadorias ou a prestação de serviço intermunicipal e interestadual e de comunicação, ainda que se tenha origem no exterior (OLIVEIRA, 2013). Além disso, trata-se de um imposto não cumulativo, ou seja, que permite a possibilidade de abater o valor pago na etapa anterior (de compra) a de circulação da mercadoria (de venda final).

Para as fixações das alíquotas do ICMS nas operações internas deverão ser observados as regras que constam no artigo 155, §2º no inciso VI da Constituição Federal. Estas são determinadas pelos Estados e Distrito Federal e caminham para, no futuro, serem iguais em todo o território nacional, se diferenciando apenas em relação a produtos e serviços (BRASIL, 1988).

Já em relação às alíquotas interestaduais, em regra geral, devem ser menores que as alíquotas internas, mas há exceções em virtude de alguns produtos (Resolução do Senado Federal n. 22/1989). Nessa temática as alíquotas interestaduais do ICMS podem ser de 12% ou 7% a depender da localização do destinatário da operação cujo quadro 1 apresenta:

Quadro 1: Alíquotas interestaduais do ICMS

Regra Geral	
Alíquotas Interestaduais	Destino
7%	para as Regiões Norte, Nordeste, Centro Oeste e para o Espírito Santo
12%	para demais regiões, sendo Sul e Sudeste, com exceção do Espírito Santo.

*Caso o produto seja importado aplicar a alíquota interestadual de 4%.

Fonte: elaborado pelo autor (2020).

No quadro 1 é possível observar o percentual das alíquotas interestaduais a serem aplicadas pelas empresas que remetem mercadorias ou serviços (transporte) para os estados que se encontram nas regiões de destino (Resolução do Senado Federal n. 22/1989). Vale ressaltar ainda, que nas operações interestaduais com comercialização de produtos importados as empresas deverão aplicar alíquota de 4% independente de qual região for destinada a operação (Resolução Federal n. 13/2012).

A administração tributária além de estabelecer os percentuais referentes às alíquotas de ICMS promove a fiscalização dos contribuintes, quando do recolhimento do imposto (BRASIL, 1988). Como existe uma grande circulação de mercadorias entre as várias empresas espalhadas pelo Brasil, tal fiscalização se torna prejudicada. Sendo assim, como forma de reduzir a sonegação fiscal do ICMS, criou-se a modalidade de substituição tributária que concentra a responsabilidade do recolhimento do imposto

apenas em um contribuinte da cadeia. Nos tópicos a seguir será possível aprofundar o assunto.

2.3 SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

A substituição tributária é uma modalidade regulada pelo fisco com o objetivo de reduzir a sonegação do ICMS. A mesma está prevista e ordenada no art. 150, § 7º da Constituição Federal e no art. 128 do Código Tributário Nacional. Na substituição tributária o recebimento do imposto ocorre antecipadamente através de um único contribuinte, que na maioria das vezes, é o primeiro da cadeia de valor. Desta forma, os Estados e o Distrito Federal conseguem promover o aumento da arrecadação e redução da sonegação do imposto. O catálogo de produtos sujeitos ao regime da substituição tributária é elaborado pelos Estados e Distrito Federal e tem sofrido constantes modificações (BIAVA e OYADOMARI, 2010).

Jorge, Coutinho Filho e Theóphilo (2007), complementam que a substituição tributária pode ser segmentada em três tipos principais: antecedente, concomitante e progressiva, as quais serão abordadas nos parágrafos seguintes. Antes, porém, torna-se necessário conhecer os segmentos que estão remetidos ao regime tributário do ICMS, os quais diferem de Estado para Estado.

Os segmentos sujeitos ao regime de substituição tributária no Estado de Minas Gerais, por exemplo, estão dispostos no anexo XV do RICMS/MG (Regulamento do ICMS de Minas Gerais), dos quais, pode-se citar as operações subsequentes a: autopeças, combustíveis e lubrificantes, ferramentas, lâmpadas, reatores e “starter”, materiais de construção e congêneres, materiais de limpeza, tintas e vernizes, dentre outros (MINAS GERAIS, 2002).

Discorrendo sobre esta temática, Oliveira *et al.* (2015) relata que é relevante analisar a legislação do próprio estado para verificar quais produtos estão sujeitos ao regime ST. Isto porque a responsabilidade pelo recolhimento da substituição tributária é baseada em relação às mercadorias ou serviços que estão previstas na lei de cada Estado.

Além do método de recolhimento do ICMS através da substituição tributária, todas as empresas – independentemente do regime tributário adotado – ao adquirir mercadorias que não estejam sujeitas ao regime ST fora do Estado, estarão obrigadas a recolher o DIFAL (diferencial de alíquota) do ICMS (Emenda Constitucional 87/2015). Sabendo que as análises deste estudo foram realizadas utilizando-se de dados de uma empresa optante pelo Simples Nacional, torna-se importante entender como funciona a antecipação do ICMS nas operações interestaduais de empresas optantes por este regime – próximo tópico desta seção.

2.4 TRIBUTAÇÃO ICMS INTERESTADUAL NO REGIME SIMPLES NACIONAL

Os contribuintes optantes pelo Simples Nacional quando da condição de remetente de mercadorias para revenda não sujeitas ao regime ST fora do estado, estarão obrigados a pagar as diferenças entre as alíquotas internas e a interestadual da mercadoria que se subdivide em duas modalidades: diferencial de alíquota (uso e

A IMPORTÂNCIA DO ESTUDO DA CARGA TRIBUTÁRIA DO ICMS POR GESTORES DE EMPRESAS QUE PROMOVEM AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS INTERESTADUAIS

consumo) e antecipação de alíquota (revenda) observado o disposto no inciso I do § 8º e no § 9º do art. 43 RICMS/MG (MINAS GERAIS, 2002).

O diferencial de alíquotas é devido na entrada de mercadorias no estabelecimento contribuinte para uso e consumo ou ativo permanente, em decorrência de operação interestadual conforme Art. 55 § 6º do RICMS/MG (MINAS GERAIS, 2002).

Além disso, vale ressaltar que é devido, a título de antecipação do imposto, o valor corresponde à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual nas entradas de mercadorias destinadas à comercialização ou industrialização, conforme artigo 2º, incisos II e III, e artigo 42, §§ 1º e 14, do RICMS/MG (MINAS GERAIS, 2002).

Outro fator que carece de observação pelas empresas quando da realização de operações interestaduais é a análise dos benefícios fiscais referentes aos produtos e serviços adquiridos e a existência de convênios entre as unidades da federação envolvidas.

Os convênios (acordo entre Estados) do ICMS atribui a eliminação ou redução, direta ou indireta, da alíquota do ICMS nas mercadorias e ou serviços. Dentre os mais conhecidos destaca-se as isenções, a redução da BC do imposto e os créditos presumidos. Vale ressaltar que os mesmos somente poderão ser utilizados por meio da lei, observado o disposto no artigo 155, parágrafo 2º, XII, "g", da Constituição Federal (BRASIL, 1988).

Sendo assim, torna-se importante que o contribuinte verifique junto a Secretaria da Fazenda do seu Estado, os benefícios e incentivos fiscais disponíveis, com intuito de aproveitá-los na forma da legislação vigente. Outra questão que deve ser observada pelos gestores com atenção é a formação do preço de venda e a margem de contribuição dos produtos comercializados.

2.5 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO UNITÁRIA.

De acordo com Martins (2018) a margem de contribuição por unidade nada mais é que a sobra entre o preço unitário de venda do produto deduzidos dos seus custos variáveis, ou seja, é o valor que a empresa obtém através da venda de determinado produto subtraído pela soma dos custos advindos da transação de venda.

Nessa temática é necessário ressaltar a necessidade de as empresas possuírem um controle efetivo dos seus custos unitários praticados no mercado a fim de evitar surpresas nos resultados operacionais.

3 METODOLOGIA

A pesquisa em questão é do tipo descritivo. Segundo Gil (2002) a pesquisa descritiva é aquela que tem como fundamento principal a descrição das características de determinado fenômeno ou determinada população, ou por outro lado a relação que ocorre entre variáveis.

Já com relação a abordagem da pesquisa, a mesma se deu como quantitativa, visto que utilizou números e cálculos nas análises dos resultados. Fazendo cumprir com as características da pesquisa quantitativa, os resultados foram expostos utilizando-se de gráficos, planilhas e tabelas (LOZADA, 2018).

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DE RESULTADOS

Este estudo foi realizado em uma empresa optante pelo Simples Nacional, com atividade de comércio de tintas e materiais para pintura, enquadrada nos anexos I e III da lei complementar 123/2006, os quais constam no anexo I e II. As análises realizadas aconteceram através do fornecimento de informações sobre cotações de preços e notas fiscais de entrada movimentadas no 1º semestre de 2020. Diante destas informações foi possível calcular o custo das aquisições dos produtos e, conseqüentemente, fazer as análises propostas no estudo.

Antes de quaisquer análises realizou-se uma pesquisa no site Econet (informativo tributário contábil restrito para assinantes) com intuito de verificar se as mercadorias adquiridas pela empresa estudada, possuíam incidência de Substituição Tributária ou algum benefício fiscal específico. O quadro 2 apresenta os resultados comparativos referentes às compras de mercadorias efetuadas fora do estado e os recolhimentos realizados pela empresa advindos destas aquisições durante o 1º semestre de 2020.

Quadro 2: Aquisições interestaduais da empresa - 1º Semestre

1 - Aquisições Interestaduais da Empresa - 1º Semestre			
Descrição	SC	SP	RS
Valor Total dos Produtos (+IPI)	R\$ 21.949,66	R\$ 16.747,74	R\$ 1.300,00
Valor ST repassado nos preços	R\$ 2.029,41	R\$ 2.853,26	-
Valor Total Pago nas Aquisições	R\$ 23.979,07	R\$ 19.601,00	R\$ 1.300,00
2 - Valor Efetivo Pago com os impostos - 1º Semestre			
	SC	SP	RS
Valor Total Pago nas Aquisições	R\$ 23.979,07	R\$ 19.601,00	R\$ 1.300,00
Antecipação Tributária a pagar	R\$ 867,63	R\$ 150,69	R\$ 95,12
Substituição Tributária a pagar (referente aos fretes)		R\$ 102,04	
Diferencial de Alíquota a pagar	R\$ 19,46		
FRETE		R\$ 452,77	
Valor Efetivamente Pago	R\$ 24.866,16	R\$ 20.306,50	R\$ 1.395,12
Desembolso efetuado com impostos	R\$ 887,09	R\$ 705,50	R\$ 95,12
Valor total pago de impostos	R\$ 1.687,71		

Fonte: elaborado pelo autor (2020).

A partir dos dados levantados no quadro 2 torna-se possível observar que no 1º semestre de 2020 a entidade optou pela compra de produtos fora do estado. Diante do informado faz-se necessário o recolhimento e pagamento do imposto da aquisição dos produtos ora encaminhados para o Estado de destino – Minas Gerais. Sendo assim, foi buscando verificar esses valores que foram promovidas análises das mercadorias adquiridas no site da Econet, ficando constatado que a empresa estaria obrigada a recolher os respectivos impostos: antecipação, diferencial de alíquotas e substituição tributária de alguns produtos específicos. Diante dessa informação, constatou-se conforme ainda apontado no quadro 2, que os valores financeiros devidos pela empresa

A IMPORTÂNCIA DO ESTUDO DA CARGA TRIBUTÁRIA DO ICMS POR GESTORES DE EMPRESAS QUE PROMOVEM AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS INTERESTADUAIS

em virtude da aquisição de mercadorias advindas do estado de Santa Catarina, São Paulo e Rio Grande do Sul eram iguais a R\$ 887,09, R\$ 705,50 e R\$ 95,12, respectivamente – incluindo o frete. A partir de então, percebeu-se que além dos valores pagos pelos produtos adquiridos, a empresa desembolsou um total de R\$1.687,71 de tributos gerados na operação, os quais podem ocasionar impactos de curto e ou longo prazo nas finanças organizacionais.

A partir da constatação do desembolso total supramencionado, realizou-se no quadro 3, uma análise de 5 (cinco) produtos específicos adquiridos pela empresa no 1º semestre nos estados de Santa Catarina e São Paulo. Na ocasião, levantou-se ainda o valor do custo para aquisição dos mesmos produtos no estado Minas Gerais – Estado em que a empresa revendedora está instalada.

Quadro 3: Comparação de operações interestaduais e operação interna

Valor das aquisições - Com os Impostos			FORNECEDOR 01		FORNECEDOR 2		FORNECEDOR 03	
			SANTA CATARINA		SP		MG	
Item	Quant	Descrição do Produto	R\$ Unit.	Total (+IPI)	R\$ Unit.	Total (+IPI)	R\$Unit.	Total
1	6	PRODUTO 1	R\$ 7,37	R\$ 44,22	R\$ 4,27	R\$ 28,18	R\$ 9,26	R\$ 55,56
2	12	PRODUTO 2	R\$ 13,90	R\$ 166,80	R\$ 15,64	R\$ 206,44	R\$ 18,65	R\$ 223,80
3	6	PRODUTO 3	R\$ 15,12	R\$ 90,72	R\$ 13,99	R\$ 85,62	R\$ 26,75	R\$ 160,50
4	6	PRODUTO 4	R\$ 15,12	R\$ 90,72	R\$ 11,79	R\$ 74,28	R\$ 16,25	R\$ 97,50
5	4	PRODUTO 5	R\$ 54,19	R\$ 216,76	R\$ 37,55	R\$ 150,20	R\$ 45,00	R\$ 180,00
IPI			R\$	27,46	R\$	26,54	R\$	-
Valor Total dos Produtos sem impostos			R\$	636,68	R\$	571,26	R\$	717,36
Substituição Tributária			R\$	62,40	R\$	47,13	R\$	-
Antecipação do Icms			R\$	18,84	R\$	22,22	R\$	-
Diferencial de Alíquota			R\$	4,21	R\$	2,00	R\$	-
Total a Desembolsar			R\$	749,59	R\$	669,15	R\$	717,36

Fonte: elaborado pelo autor (2020).

Ao analisar o quadro 3, torna-se possível constatar que a empresa estudada não realiza verificações de tributos a pagar quando da realização de cotações de produtos, ou seja, leva em consideração apenas o valor total dos produtos, que neste caso, seriam de R\$ 636,68 caso optasse por comprar em Santa Catarina, R\$ 571,26 em São Paulo e R\$ 717,36 em Minas Gerais. Já os tributos advindos das respectivas transações seriam: DIFAL (mercadorias para uso e consumo) no valor de R\$ 4,21 para o fornecedor 01 (SC) e R\$ 2,00 para o 02 (SP), antecipação do ICMS (produtos para revenda) no valor de R\$ 18,84 para fornecedor 01 (SC), R\$22,22 para o 02 (SP) e substituição tributária de parte dos produtos conforme a legislação analisada no valor de R\$ 62,40 e R\$ 47,13 para os fornecedores 01 (SC) e 02 (SP), respectivamente.

Ao analisar os dados apresentados no quadro 3, percebeu-se que os tributos elevam os valores que deverão ser pagos nas aquisições de produtos realizadas pela empresa. Portanto, se a empresa efetuasse o planejamento das suas aquisições, suas compras deveriam ser efetuadas somente via fornecedor 02 (SP) e ou fornecedor local – 03 (MG). Isto, pois o custo total da transação junto ao fornecedor 02 (SP) seria de R\$669,15, ou seja, 12% (doze por cento) menor que o fornecedor 01 (SC) – R\$ 749,59 – e 7% (sete por cento) menor que o fornecedor 03 (MG) – R\$717,36. Vale ressaltar que outros fatores como o prazo de entrega, fretes e condições de pagamento não foram levados em consideração.

Apesar das análises acima não apresentarem diferenças significativas em relação aos fornecedores, torna-se necessário ressaltar que o aumento nas quantidades

adquiridas de produtos e no número de transações de compras realizadas poderá ocasionar desembolsos representativos ao longo do tempo. Neste viés, apresenta-se no quadro 4 uma simulação de custos entre os fornecedores já relacionados dos mesmos 5 produtos, porém, com uma quantidade maior de cada item e considerando as mesmas particularidades analisadas em relação a tributação de cada produto.

Quadro 4: Simulação dos custos financeiros ao longo prazo

Cotação de Preços - Com os Impostos			FORNECEDOR 01		FORNECEDOR 2		FORNECEDOR 03	
Item	Quant	Descrição do Produto	SANTA CATARINA		SP		MG	
			R\$ Unit.	Total	R\$ Unit.	Total	R\$Unit.	Total
1	50	PRODUTO 1	R\$ 7,37	R\$ 368,50	R\$ 4,27	R\$ 216,06	R\$ 9,26	R\$ 463,00
2	50	PRODUTO 2	R\$ 13,90	R\$ 695,00	R\$ 15,64	R\$ 800,76	R\$ 18,65	R\$ 932,50
3	50	PRODUTO 3	R\$ 15,12	R\$ 756,00	R\$ 13,99	R\$ 701,18	R\$ 26,75	R\$ 1.337,50
4	50	PRODUTO 4	R\$ 15,12	R\$ 756,00	R\$ 11,79	R\$ 589,50	R\$ 16,25	R\$ 812,50
5	50	PRODUTO 5	R\$ 54,19	R\$ 2.709,50	R\$ 37,55	R\$ 1.877,50	R\$ 45,00	R\$ 2.250,00
IPI			R\$	148,75	R\$	126,75	R\$	-
Total dos Produtos			R\$	5.433,75	R\$	4.311,75	R\$	5.795,50
Substituição Tributária			R\$	125,35	R\$	85,65	R\$	-
Antecipação do Icms			R\$	114,56	R\$	110,50	R\$	-
Diferencial de Alíquota			R\$	48,75	R\$	35,60	R\$	5.795,50
Valor Total a Desembolsar			R\$	5.722,41	R\$	4.543,50	R\$	5.795,50

Fonte: elaborado pelo autor (2020).

Ao analisar o quadro 3 torna-se possível perceber quais os impactos financeiros ocasionados na entidade caso continuasse suas aquisições de produtos com cada um dos fornecedores mencionados anteriormente – 01 (SC), 02 (SP) e 03 (MG). Da mesma forma que nos exemplos anteriores, comprar do fornecedor 02 (SP) seria a melhor alternativa para a empresa. Nesta ocasião desembolsaria um custo total na transação de R\$ 4.543,50, ou seja, R\$ 1.178,91 e R\$ 1.252,00 a menos que na aquisição dos produtos junto aos fornecedores 01 (SC) e 03 (MG), respectivamente. Outro fator que chamou atenção foi que na compra de quantidades menores a segunda opção de aquisição com o custo menor era MG – fornecedor 03. Nota-se, porém, que ao aumentar a quantidade de produtos adquiridos, as compras realizadas junto ao fornecedor 01 (SC) passam a ser mais compensativas, quando da comparação com o fornecedor 03 (MG).

Outra questão analisada diz respeito à margem de contribuição. No quadro 5 é possível verificar qual o tamanho dos efeitos dos respectivos impostos desembolsados pela empresa na margem de lucro unitária dos produtos.

Quadro 5: Simulação dos impactos dos impostos na margem de contribuição

PRODUTOS	Preço de Venda de Mercado	Custos e despesas variáveis Incorridas			Margem de Contribuição Unitária		
		SC	SP	MG	SC	SP	MG
A	R\$ 64,56	R\$ 7,74	R\$ 4,48	R\$ 9,72	R\$ 56,82	R\$ 60,08	R\$ 54,84
B	R\$ 64,56	R\$ 14,60	R\$ 16,42	R\$ 19,58	R\$ 49,96	R\$ 48,14	R\$ 44,98
C	R\$ 64,56	R\$ 15,88	R\$ 14,69	R\$ 28,09	R\$ 48,68	R\$ 49,87	R\$ 36,47
D	R\$ 64,56	R\$ 15,88	R\$ 12,38	R\$ 17,06	R\$ 48,68	R\$ 52,18	R\$ 47,50
E	R\$ 64,56	R\$ 56,90	R\$ 39,43	R\$ 47,25	R\$ 7,66	R\$ 25,13	R\$ 17,31
TOTAL	R\$ 322,80	R\$ 111,00	R\$ 87,40	R\$ 121,70	R\$ 211,80	R\$ 235,40	R\$ 201,10
Desembolsos com Impostos fora do estado					R\$ 85,45	R\$ 71,35	R\$ 0,00
Margem de Contribuição Efetiva					R\$ 126,35	R\$ 164,05	R\$ 201,10

Fonte: elaborado pelo autor (2020).

A IMPORTÂNCIA DO ESTUDO DA CARGA TRIBUTÁRIA DO ICMS POR GESTORES DE EMPRESAS QUE PROMOVEM AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS INTERESTADUAIS

Ao observar o quadro 9 percebe-se que os produtos adquiridos pelo empresário têm preço médio de R\$ 64,56 (sessenta e quatro reais e cinquenta e seis centavos) para comercialização no mercado local, segundo informações obtidas com os gestores da empresa. Neste sentido, se a empresa se comercializa uma única unidade de cada um dos produtos registraria uma receita total de R\$ 322,80. Já quanto aos custos e despesas variáveis incorridas, notou-se que estas somariam R\$ 111,00, R\$ 87,40 e R\$ 121,70 a depender da aquisição junto aos fornecedores localizados em SC, SP e MG, respectivamente. Vale ressaltar que os valores de custos e despesas mencionados se relacionam a embalagens, mão de obra e comissões, não levando em consideração os impostos pagos, posteriormente, em virtude da aquisição dos produtos fora do estado (no caso de SC e SP). Após subtrair os custos e despesas variáveis do preço de venda encontrou-se a margem de contribuição dos 5 produtos em cada um dos estados sendo maior no estado de SP – R\$ 235,40 –, seguida pelos estados de SC e MG – R\$ 211,80 e R\$ 201,10, respectivamente. Observa-se, porém, que os valores se alteram após a contabilização dos impostos gerados em virtude da compra fora do estado. Ao subtrair o valor destes impostos R\$ 85,45 (SC), R\$ 71,45 (SP) e R\$ 0,00 (MG) nos valores da margem de contribuição supramencionados, nota-se que o estado de Minas Gerais se torna o estado de compras mais compensativas, visto que oferece à empresa maior margem de contribuição – R\$ 201,10. O estado de MG nesta ocasião é seguido pelo estado de SP e SC.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este relatório fez um estudo sobre a importância do planejamento da carga tributária do ICMS no custo das aquisições de mercadorias interestaduais e seus impactos financeiros em uma empresa com atividade de comércio de tintas e materiais para pintura, enquadrada no Simples Nacional nos anexos I e III da lei complementar 123/2006.

Após as análises realizadas torna-se possível afirmar que os objetivos propostos pelo estudo em questão foram alcançados, ficando demonstrada a importância do planejamento da carga tributária do ICMS nas empresas, quando da execução de compra de produtos em transações internas e interestaduais. Percebeu-se no estudo que a decisão por adquirir produtos com vistas apenas no valor dos mesmos – desprezados os tributos da operação – poderá ocasionar perdas financeiras para a empresa.

Nesse viés a empresa poderá sofrer uma redução significativa na margem de contribuição unitária de seus produtos, visto que a mesma desconsidera o valor dos impostos nos custos e despesas variáveis das mercadorias que ocasiona uma margem de lucro unitária distorcida.

Dentre as dificuldades enfrentadas no estudo destaca-se não só a complexidade da legislação tributária brasileira, mas também a falta de material científico escrito sobre tal assunto.

Por fim, vale ressaltar que a execução do estudo em questão permitiu sugerir novos estudos com transações interestaduais realizadas entre empresas de segmentos

diferentes para verificar os impactos financeiros quando da não elaboração do planejamento tributário.

REFERÊNCIAS

BIAVA J., Roberto O., Jorge C.T. Impactos da Substituição Tributária do ICMS na Lucratividade e nos Custos Empresariais. **Revista de Contabilidade da UFBA**, Salvador, v. 4, p. 71-91, maio/ago. 2010. Disponível em: <http://www.portalseer.ufba.br/index.php/rcontabilidade/issue/view/524>. Acesso em: 24 mar. 2020.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm Acesso em: 25 março 2020.

BRASIL. Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: 05 maio 2020.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, **Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 05 maio 2020.

EMENDA CONSTITUCIONAL. Constituição (2015). **Emenda n. 87, de 16 de abril de 2015**. Altera o § 2º do art. 155 da Constituição Federal e inclui o art. 99 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para tratar da sistemática de cobrança do ICMS incidente sobre as operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc87.htm. Acesso em: 10 mai. 2020.

ESTRELA, Carlos. **Metodologia Científica**. São Paulo: Artes Médicas, 2018. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/>. Acesso em: 22 maio 2020.

FABRETTI, L.C. **Contabilidade tributária**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

FARIA, de R.A. C. **Contabilidade Tributária**. Porto Alegre: SAGAH, 2016.

GIL, A. C. **Como elaborar um projeto de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

JORGE, Ricardo Sizílio; COUTINHO FILHO, Fernando Batista; THEÓPHILO, Carlos Renato. Os reflexos da substituição tributária antecipada nas empresas do segmento de autopeças de montes claros. In: 4º CONGRESSO USP DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 2007, São Paulo. **Anais eletrônicos...** Disponível em:

A IMPORTÂNCIA DO ESTUDO DA CARGA TRIBUTÁRIA DO ICMS POR GESTORES DE EMPRESAS QUE PROMOVEM AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS INTERESTADUAIS

http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos72007/an_resumo.asp?con=2&cod_trabalho=539.pdf. Acesso em: 30 maio 2020.

LOZADA, G. **Metodologia Científica**. Porto Alegre: SAGAH EDUCAÇÃO S.A., 2018.

MINAS GERAIS **Regulamento n. 43080, de 13 de dezembro de 2002**. Altera o Regulamento do ICMS - RICMS. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/ricms/partegeral2002.pdf. Acesso em: 30 maio 2020.

OLIVEIRA, de, G. P. **Contabilidade Tributária**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

Oliveira, L. M. D. E. A. **Manual de Contabilidade Tributária: textos e testes com respostas**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2015. 9788597002003. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/>. Acesso em: 5 abril 2020.

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

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. de. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. Novo Hamburgo, 2013.

REZENDE, José, A., PEREIRA, Alberto, C., ALENCAR, de, R. C. **Contabilidade tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas**. São Paulo: Atlas, 2010. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/>. Acesso em: 8 abril 2020.

RESOLUÇÃO FEDERAL N. 22, DE 22 DE MAIO DE 1989. Estabelece alíquota do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, nas operações e prestações interestaduais. **Ato do Senado Federal**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/CONGRESSO/RSF/RSF%2022-89.htm. Acesso em: 25 março 2020.

RESOLUÇÃO FEDERAL N. 13/ 2012. Alíquotas do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior. Ato do Senado Federal. **Diário Oficial da União**, Brasília, abril 2012. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm Acesso em: 9 maio 2020.