

OS IMPACTOS DA APURAÇÃO DO ICMS PARA EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUÍDAS TRIBUTÁRIAS QUE ATUEM NO VAREJO CALÇADISTA NO ESTADO DO CEARÁ

THE IMPACTS OF THE ICMS CALCULATION FOR COMPANIES OPTED BY SIMPLE NATIONAL IN THE CONDITION OF SUBSTITUTED TAXES ACTING IN FOOTWEAR RETAIL IN THE STATE OF CEARÁ

Francisco Luiz do Nascimento Filho¹
Samara Romão da Costa Facundo de Oliveira²

RESUMO: O presente artigo trata dos impactos que sofrem as empresas optantes pelo simples nacional do anexo I na condição de substituídas tributárias que atuem no varejo calçadista no Estado do Ceará, quando da ausência de procedimentos benéficos a serem considerados na apuração do ICMS próprio, por exemplo, a consideração do ICMS-ST para fins de redução de sua base de cálculo. E também seus fundamentos, benefícios, conceitos, forma de calcular, Ente Político, ou seja, aquele que detém a competência tributária. Tendo a intenção de esclarecer onde refletirá tais impactos nas entidades, afinal eles podem ser positivos ou negativos, a depender dos procedimentos adotados. O estudo tem como objetivo demonstrar os impactos da apuração do ICMS para empresas optantes pelo simples nacional na condição de substituídos tributários que atuem no varejo calçadista. A temática trás aspectos relacionados ao estudo do regime tributário Simples Nacional, onde esse será o foco, suas vantagens e desvantagens em função da atividade e o comportamento ao se encontrar na condição de substituto ou substituído tributário, demonstrado, analisado e comentado através de pesquisas realizadas na própria legislação vigente, doutrina, artigos e afins explorados nesse estudo. Portanto ao analisar o tema de forma geral, haverá um entendimento considerável sobre o assunto e sem dúvida terá grande relevância não somente para os interessados que atuem na área contábil ou fiscal, mas também para todos os que queiram adquirir conhecimentos sobre a temática desenvolvida.

Palavras-chave: ICMS. Substituídos. Simples nacional. Impactos.

ABSTRACT: The present article deals with the impacts that reaches the companies that are opting for the “Simples Nacional” of the annex I, in the condition of substituted tributaries that act in the footwear retail in the State of Ceará, suffer when the absence of beneficial procedures to be considered in the calculation of the own ICMS, for example, the consideration of the ICMS- ST for the purpose of reducing its calculation basis. And also its fundamentals, benefits, concepts, how to calculate, Political Entity, that is, the one that holds the tax jurisdiction. With the intention of clarifying where they will reflect such impacts on the entities, after all they can

¹ Pós-graduando em Contabilidade Tributária pelo Centro Universitário Dr. Leão Sampaio.

² Docente do Centro Universitário Dr. Leão Sampaio.

be positive or negative depending on the procedures adopted. The objective of this study is to demonstrate the impacts of the calculation of ICMS for companies opting for the simple national in the condition of replaced tributaries that act in the footwear retail. The theme involves aspects related to the study of the Simple Nacional Tax regime, where this will be the focus, its advantages and disadvantages depending on the activity and the behavior when it is in the condition of substitute or substituted tributary, demonstrated, analyzed and commented through realized researches in the actual legislation, doctrine, articles and the like explored in this study. Therefore, when analyzing the topic in general, there will be a considerable understanding on the subject and will undoubtedly be of great relevance not only for those interested in accounting or tax matters, but also for all those who wish to acquire knowledge on the subject.

Keyword: ICMS. Substituted. Simple national. Impacts.

INTRODUÇÃO

O Simples Nacional é um regime simplificado de tributação, que tem previsão na constituição federal do Brasil de 1988 e é regido pela lei complementar 123/2006, ele assegura tratamento especial para o pequeno empresário dando-lhe vantagens em relação aos demais regimes tributários, porém com as novas atualizações da legislação e obrigações exigidas pelo fisco, essa simplificação ficou cada vez mais complexa.

Um dos tributos mais conhecidos no comércio, relevante setor da economia, é o chamado ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e de prestação de serviços de transportes intermunicipal e interestadual e de comunicação), ele requer um conhecimento aprofundado pelo intérprete da lei por ser muito complexo e de conteúdo amplo e variável, é nessa situação da interpretação que o contribuinte de tal imposto pode ser onerado, tanto em relação à obrigação principal exigida pelo fisco que é de pagar o imposto, como também pela ausência de informação, assim podendo deixar de realizar procedimentos legais para a apuração do referido imposto, considerado primordial ao benefício do contribuinte, ou até mesmo avocar uma obrigação principal sobre um fato gerador que não tem previsão para tributação nos dispositivos legais, entendimento contido no art. 18, § 4º-A, inciso I /Lei 123/2006 e no art. 25 §8º inciso I, resolução CGSN nº140 de maio de 2018.

Um dos regimes tributários considerado mais vulnerável aos impactos provocados pela apuração do ICMS Substituição Tributária é apontado sendo o Simples Nacional. Este regime pode ter sua tributação diferenciada em função da atividade, porte da entidade e volume de faturamento. Keruak(blog). Imposto do simples nacional.

O estudo é voltado para o Simples Nacional e os impactos sofridos pela apuração do

ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e de prestação de serviços de transportes intermunicipal e interestadual e de comunicação) em sua modalidade que passa ao contribuinte a condição de substituto ou substituído tributário, o chamado ICMS substituição tributária.

Dentro do contexto exposto, a pesquisa tem a seguinte problemática: Qual reflexo uma empresa optante pelo simples nacional que atue no varejo calçadista na condição de substituído tributário pode apresentar quando da desconsideração do ICMS-ST recolhido no início da cadeia produtiva pela indústria ou importador?

Levando em consideração as receitas que são tributadas anteriormente no início da cadeia e a antecipação do imposto efetuado pelo responsável, na segunda fase da cadeia o substituído não poderá passar pelo mesmo processo de tributação, pois estará sendo onerado pelo fato da elevação da carga tributária, onde este estaria recolhendo o tributo em duplicidade, subestimando os resultados e comprometendo diretamente a saúde financeira, seu crescimento e permanência no mercado competitivo, resultado de interpretação e comparação obtida nos dispositivos legais; art. 18, § 4º-A, inciso I /Lei 123/2006 e no art. 25 §8º inciso I, resolução CGSN nº140 de maio de 2018.

Para que seja possível a análise da problemática que originou esse estudo, será necessário desenvolver os seguintes tópicos; objetivo geral: Demonstrar os impactos da apuração do ICMS para empresas optantes pelo simples nacional na condição de substituídos tributários que atuem no varejo calçadista. Para melhor entendimento e aprofundamento foram definidos os seguintes objetivos específicos: Distinguir o ICMS próprio do ICMS-ST; Mostrar de forma legal a previsão e instituição do simples nacional; Fundamentação legal e conceituação da substituição tributária; Conceito e fundamentação da condição de substituto e substituído; Simulação da apuração do ICMS de uma empresa optante pelo simples nacional que atue no varejo calçadista; Comparação dos impactos positivos e negativos e sua influência.

O custo Brasil e sua elevada carga tributária são exemplos de dificuldades enfrentadas constantemente pelos empreendedores, no intuito de manter o seu negócio ativo e na maioria das vezes operando com um retorno muito baixo sobre o empreendimento. Os impostos que incidem sobre as operações realizadas por tais empresas são reconhecidos como um dos maiores vilões que oneram os negócios empresariais, entretanto nem sempre são os impostos que causam diminuição nos resultados das entidades exploradoras da economia.

Utilizou-se como método científico para formação do estudo a pesquisa bibliográfica, quanto aos objetivos, se trata de uma pesquisa descritiva tendo como método dedutivo o estudo

das partes até chegar às singularidades da temática.

Assim, os impactos que as entidades podem sofrer quando da interpretação da lei para a execução de apurações tributárias, são de relevante importância, pois podem influenciar diretamente a estabilidade financeira da entidade e sua permanência no mercado competitivo da exploração econômica que cada vez mais exige do empreendedor grandes investimentos em profissionais qualificados, que possam traduzir a legislação de forma correta utilizando-a em favor da entidade e contribuindo para a concorrência em uma economia capitalista de um país burocrático.

1 REFERENCIAL TEÓRICO

1.1 CONCEITOS JURÍDICOS DO ICMS PRÓPRIO

O ICMS é um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal, ou seja, cabe a tais entes federados, fiscalizar, arrecadar e distribuir conforme a legislação prevê, por exemplo, 25% destinados aos Municípios de acordo com o art. 158, IV, da Constituição Federal. Seu fato gerador é a circulação de mercadorias; operações mercantis; serviços de transportes, intermunicipais e interestaduais; prestação de serviços de comunicação; produção, importação, distribuição ou consumo de lubrificantes, e combustíveis líquidos e gasosos e de energia elétrica; extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais, mesmo que realizado fora do país.

Ao adquirir produtos que foram tributados pelo ICMS, o consumidor final estará arcando com esse ônus, pois o mesmo já está embutido no preço do produto, assim fazendo parte do seu custo, por conta disso o ICMS é conhecido como imposto “indireto” ou “por dentro”, porque integra a sua própria base de cálculo de acordo com o art. 13, § 1º, inciso I, da lei Kandir.

O ICMS é regido pelo princípio da não cumulatividade, ou seja, o valor recolhido em uma operação poderá ser utilizado como crédito em operações subsequentes que serão tributadas pelo mesmo imposto conforme art. 155, § 2º, inciso I, da CF/1988.

Entretanto para ter direito ao crédito é necessário preencher alguns requisitos, como por exemplo: as mercadorias adquiridas serão para posterior comercialização ou industrialização, além disso, exige-se que o valor referente ao imposto esteja destacado em nota fiscal, nos campos específicos. Com exceção a obrigatoriedade do destaque do ICMS, temos como exemplo, as empresas optantes pelo simples nacional, que em regra geral inserem essas informações nos dados adicionais dos documentos fiscais conforme Art.23 da Lei Complementar 123/2006.

Ele também é caracterizado como celetista, porque em muitas vezes visa à essencialidade do produto, distinguindo o que é mais essencial para a população e o que é prejudicial, assim

ocorrendo tributações diferenciadas, o essencial pode ter uma carga tributária reduzida, até mesmo isenta, em quanto que o prejudicial pode ter uma tributação muito elevada nos termos do art.155, § 2º, inciso III, da CF/1988.

O ICMS apesar de não ser um imposto extra fiscal propriamente dito, ele pode ser usado com tal finalidade, quando se eleva a carga tributário de cigarros com o intuito de desestimular o consumo.

De acordo com o Art. 4º da Lei Kandir 87/96 e o decreto 24569/97 do Estado do Ceará:

Contribuinte é qualquer pessoa física ou jurídica que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação e mesmo que as operações tenham se iniciado no exterior.

Com isso percebe-se que o contribuinte do ICMS pode ser qualquer pessoa natural ou jurídica que exerça com habitualidade e intuito comercial, a circulação de mercadorias, prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação, tendo como foco repassar os produtos ou prestar os serviços a terceiros.

A base de cálculo do ICMS em operações normais com mercadorias e prestações de serviços será composta de valores referentes ao preço da operação, as despesas acessórias gastas para a entrega dos produtos como seguros, fretes e outras despesas, tendo como fundamento o art. 13, § 10, inciso II, alínea “a”, da lei Kandir. Cabe mencionar que os descontos incondicionais, aqueles destacado no documento fiscal, esses são excluídos da base de cálculo do ICMS por virem reduzindo o preço da venda, entendimento do Superior Tribunal de Justiça em súmula 457/STJ 08/09/2010.

De acordo com o IV do Art. 155 da CF as alíquotas do imposto serão definidas por decisão dos Estados e do distrito Federal, de modo a serem uniformes em todo o território nacional sofrendo variações em função da essencialidade dos produtos e serviços, assim o Estado podendo beneficiar a população com a concessão de uma carga tributária benéfica para produtos essenciais à subsistência humana como forma de benefício fiscal, e do mesmo modo sobrecarregar a tributação de produtos que ofendam a saúde humana com a intenção de desestimular o consumo.

Como regra geral, os Estados adotam uma alíquota padrão, que vigorará nas operações realizadas internamente, entretanto é apenas uma regra, pois há produtos que poderão ter alíquotas superiores ou inferiores a esta. Os Estados de São Paulo, Rio Grande do Sul e Ceará possuem sua alíquota interna padrão fixada em 18% vigente para o ano de 2019, também existem as alíquotas interestaduais que podem ser 4%, 7% ou 12%, essas tratam de operações entre estados e sofrem permutações dependendo da origem ou destino. No Estado do Ceará a alíquota interna

padrão é 18%, tendo alíquotas diferenciadas como, por exemplo, a energia elétrica que tem seu percentual de 27%, desses, 2% equivalente ao coeficiente 0,099 pertencente ao fundo estadual de combate à pobreza “Fecop” nos termos do art. 1º inciso VI e art. 3º inciso II, alínea “b” do decreto 31894 de 29/02/2016.

1.2 CONCEITOS JURÍDICOS DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

A substituição tributária tem como foco transferir para uma terceira pessoa a responsabilidade da antecipação do crédito tributário, que está diretamente ligada ao fato gerador do ICMS-ST, portanto ao se concretizar uma operação que seja passível de tributação pelo ICMS-ST, essa terceira pessoa está obrigada por força de lei a realizar a antecipação do crédito tributário aos cofres públicos na condição de substituto tributário nos termos do Art. 150º, § 7º da CF/88.

De acordo com o Art. 6º, § 1º da LC 87/96, existem três modalidades para a substituição tributária, a antecedente também conhecida como “para trás”, esta passa ao adquirente a responsabilidade de recolher o imposto referente às operações anteriores, que é entendido como o período diferido, por exemplo, a aquisição de sucatas pela indústria.

Concomitante, é a modalidade que exige a antecipação do imposto no momento da prestação, prestadores de serviços de transportes autônomos intermunicipais e interestaduais, são passíveis de tributação nessa modalidade devido aos mesmos não serem contribuintes do referido tributo, assim cabendo ao tomador do serviço o seu recolhimento, pois a prestação é concomitante ao produto transportado.

Uma das modalidades mais conhecidas no setor econômico do comércio e da indústria é a subsequente também conhecida como “para frente”, ela passa ao responsável tributário, a indústria, o importador ou equiparado, a responsabilidade da antecipação do crédito tributário aos cofres públicos, referente a operações que acontecerão após a saída de mercadoria do estabelecimento destes.

No Estado do Ceará, calçados que tem sua NCM (nomenclatura comum no MERCOSUL) 6402.9990, é sujeito à substituição tributária, nessas condições, as indústrias calçadistas reterão o crédito tributário na saída dos produtos de seu estabelecimento, assim deixando o restante da cadeia dispensada do cumprimento da obrigação tributária principal.

Nos termos da Constituição Federal do Brasil de 1988 em seu artigo 241º:

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disciplinarão por meio de lei os consórcios públicos e os convênios de cooperação entre os entes

federados, autorizando a gestão associada de serviços públicos, bem como a transferência total ou parcial de encargos, serviços, pessoal e bens essenciais à continuidade dos serviços transferidos. Redação dada EC 19/98.

Entende-se que, os convênios dão aos entes federados autonomia para gerir cada vez melhor a forma de fiscalizar a arrecadação dos tributos, maior economia, uma vez que estão partilhando recursos necessários a manutenção e funcionamento da máquina pública, e maior desenvolvimento a região conveniada, quando se fala da carga tributária que incide sobre certos produtos, que poderão ter tratamento tributário semelhante, assim evitando grandes distorções nas cadeias de produção e comércio.

Se um determinado produto for sujeito à substituição tributária, nesse caso, e esta for aplicada, o substituto tributário que é aquele vinculado por lei a efetuar a antecipação de tal tributo, terá que calcular tanto o ICMS-ST quanto o ICMS próprio da operação, o adquirente das mercadorias incorporará esses valores ao custo dos produtos repassando aos demais integrantes da cadeia, e conforme o sistema de substituição tributária funciona, esses não arcarão diretamente com despesas tributárias referentes à suas operações de venda, pois o imposto foi recolhido anteriormente pelo responsável tributário.

A base de cálculo do ICMS-ST é formada pelo valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído, do montante dos valores de seguros, de fretes e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviços, da margem de valor agregado, inclusive o lucro, referente às operações ou prestações subsequentes fixada em ato do chefe do poder executivo, com base no art. 435 do decreto 24569/97.

De acordo com Hugo, de Brito Machado Segundo (2017) a margem do valor agregado “MVA” será estabelecida com preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamentos, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação ser previstos em lei.

O imposto a ser pago por substituição tributária, corresponderá à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações ou prestações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do substituto, nos termos do Art. 8º, § 5º da Lei 87/96.

O MVA também poderá sofrer ajustes, sendo denominado como MVA ajustado, há certas situações em que é necessário ajustá-lo, como por exemplo, nas operações interestaduais em que a alíquota interna do produto é maior que a alíquota interestadual aplicada, ou nas

operações interestaduais em que a carga tributária efetiva do produto, para aqueles que possuem benefícios fiscais, seja maior que a alíquota interestadual aplicada.

Para a realização de tal ajuste é necessário a utilização da fórmula “MVA ajustada = $[(1+MVA-ST \text{ original}) \times (1- ALQ \text{ inter}) / (1-ALQ \text{ intra})] - 1$ ”, onde o “MVA-ST original” é a margem de valor agregado, para operação interna, o “ALQ_{inter}” é o coeficiente correspondente a alíquota interestadual aplicável a operação e o “ALQ_{intra}” é o coeficiente correspondente a alíquota previstas para as operações substituídas, na unidade federada de destino. ST COAD (site).

1.3 VINCULAÇÕES JURÍDICAS NO SIMPLES NACIONAL

O Simples Nacional, é um regime tributário que tem previsão legal na própria constituição Federal do Brasil de 1988 em seu Art. 146, III, alínea “d” e é regido pela lei complementar 123/2006, tal regime tem uma forma unificada de arrecadação em guia única mensal, para os impostos e contribuições devidas pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, dentre esses está incluso o ICMS.

Para aderir ao Simples Nacional são exigidos alguns requisitos, por exemplo, ser classificado como uma Microempresa ou Empresa de pequeno porte e estar em situação regular com suas obrigações principais e acessórias perante o fisco, e seu faturamento precisa estar dentro dos limites exigidos. Uma Microempresa terá como limite máximo interno o valor de 360.000,00 ao ano, caso ultrapasse esse valor, terá que sofrer um novo enquadramento, migrando para uma Empresa de Pequeno Porte, onde esta tem como limite máximo de faturamento interno anual o valor de 4.800.000,00, esse valor pode ser dobrado, uma vez que é adotado o mesmo limite para as operações e prestações ao exterior. REDE JORNAL CONTÁBIL(site).

As Microempresas e as Empresas de Pequeno Porte podem ser enquadradas em um dos cinco anexos como segue; anexo I comércio, anexo II indústria, anexo III, IV e V serviços. Nos anexos III, IV e V os serviços são direcionados de acordo com seu seguimento e tipo. AGILIZE (blog). O Simples Nacional é um regime tributário simplificado e que comparado aos demais regimes tem um tratamento tributário diferenciado, começando da unificação dos tributos em guia única e alíquotas reduzidas na intenção de facilitar as obrigações principais e acessórias do pequeno empresário. PORTAL TRIBUTÁRIO (site).

As Microempresas e Empresas de pequeno porte apuram seu imposto mensal calculado pela variação da alíquota em função das faixas de faturamento contidas em cada um dos cinco anexos, onde tal alíquota será incidida sobre a receita bruta do referido período de apuração, esta

é regida pela progressividade, ou seja, ela varia em função do volume de faturamento. No ato da apuração, também é permitida a compensação de impostos recolhidos anteriormente, na forma de substituição tributária em relação ao ICMS ou monofásica quando se fala das contribuições do PIS e da COFINS nos termos do art. 18, § 4º-A, inciso I /Lei 123/2006.

Como nos demais regimes tributários, o Simples Nacional não é diferente quando assume a condição de substituto tributário, ou seja, de responsável pelo recolhimento ou antecipação de créditos tributários ao fisco, ao realizar operações ou prestações que estão sujeitas a substituição tributária.

Tendo como base o Art. 13, § 1º, XIII, alínea “a”, da lei 123/2006, o optante do referido regime está obrigado a calcular e recolher o ICMS por toda a cadeia, ou seja, deve projetar o valor que será cobrado do consumidor final, calcular o imposto e efetuar a antecipação ao fisco por fora do cálculo do Simples Nacional em guia específica e destacando o valor recolhido no documento fiscal que efetiva a saída dos produtos.

Uma indústria calçadista localizada no Estado do Ceará e optante pelo Simples Nacional, regida pelo anexo II, caso esta efetue uma operação de venda interna, terá que calcular o ICMS-ST, pois o produto é sujeito ao referido imposto. Nessas condições uma operação de venda no valor de 1.000,00 tem como ICMS próprio 180,00 por conta de sua alíquota interna fixada em 18% nos termos da lei 16177 de 27/12/2016.

Isso acontece porque o optante pelo Simples Nacional não pode destacar o valor referente ao ICMS próprio nos campos específicos, sua forma de tributação é sobre a receita, o ICMS próprio de tal regime é aquele recolhido de forma unificada e com alíquota reduzida. A legislação do Simples Nacional passou a permitir que as empresas regidas por tal tributação presumissem uma apuração idêntica aplicável aos demais regimes tributários, apenas para cálculo do ICMS-ST (REDE JORNAL CONTÁBIL, sd).

Também deve ser levado em consideração o MVA ou IVA para podermos chegar à base de cálculo do ICMS-ST, o MVA (margem do valor agregado) para calçados no estado do Ceará é o percentual equivalente a 55%, assim teremos uma base de cálculo no valor de 1.550,00, do resultado da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo encontrada terá que deduzir o ICMS próprio encontrado anteriormente, chegando a um valor de 99,00 a ser recolhido a título de ICMS-ST.

O optante pelo Simples Nacional, regido pelo anexo I, e na condição de substituído tributário, ao adquirir mercadorias da indústria para revenda, precisará, no ato da apuração do ICMS unificado, informar ao programa de cálculo disponibilizado pelo fisco PGDAS (programa

gerador do documento de arrecadação do simples nacional), que tal receita refere-se a produtos tributados pelo ICMS substituição tributária, ou seja, fará a segregação da receita para que esse a desconsidere, eliminando-a da base de cálculo da alíquota do ICMS próprio. Caso esse procedimento seja omitido, o contribuinte estará efetuando o recolhimento em duplicidade, pois o mesmo já havia sido recolhido pela indústria no início da cadeia produtiva, entendimento extraído do art. 18, § 4º-A, inciso I /Lei 123/2006.

Abaixo quadro com demonstração exemplificativa onde se permite uma visualização e comparação de forma mais aprofundada e específica do impacto causado pelo ICMS-ST no momento da apuração do período:

Tabela 1 - Anexo I Simples Nacional 2019 / LC 155/2016

Total em 12 meses	Alíquota	Quanto descontar do valor recolhido - deduzir
Até R\$ 180.000,00	4%	0,00
De 180.000,01 a 360.000,00	7,3%	R\$ 5.940,00
De 360.000,01 a 720.000,00	9,5%	R\$ 13.860,00
De 720.000,01 a 1.800.000,00	10,7%	R\$ 22.500,00
De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	14,3%	R\$ 87.300,00
De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	19%	R\$ 378.000,00

Fonte: Lei Complementar n. 155/2016.

10

Tabela 2 – Percentual de repartição dos tributos

Faixas	Percentual de repartição dos tributos					
	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	ICMS
1º Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
2º Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
3º Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
4º Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
5º Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%

Fonte: Lei Complementar n. 155/2016.

Abaixo conceituação das siglas dos impostos constantes na segunda tabela:

Tabela 03 – Descrição de siglas

IRPJ	Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica.
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.
PIS	Contribuição para o PIS/Pasep.

CPP	Contribuição Patronal Previdenciária.
ICMS	Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e de prestação de serviços de transportes intermunicipal e interestadual e de comunicação.

Fonte: Autor, 2019.

Imaginemos que uma empresa optante pelo Simples Nacional enquadrada no anexo acima que atue no ramo calçadista no Estado do Ceará obteve as seguintes movimentações em suas operações em determinado período do ano de 2019.

Tabela 4 – Demonstrativo de exemplo para cálculo de tributos

receita bruta dos últimos 12 meses	1.331.108,20
receita mensal referente ao período de apuração	170.133,20

Fonte: Autor, 2019.

Depois de identificado a informação referente ao faturamento acumulado dos últimos doze meses, precisaremos encontrar em qual faixa esse valor pode ser enquadrado na tabela 1º, para chegarmos à alíquota nominal e assim proceder com o cálculo até a efetiva alíquota, conforme destacado acima, nosso faturamento se enquadra na 4º faixa da primeira tabela, nos sujeitando a uma alíquota nominal de 10,70% e uma parcela a deduzir de valor 22.500,00.

A fórmula para que se chegue à alíquota efetiva é: “ $RBT_{12} \times Aliq - PD / RBT_{12}$ ”, onde:

- RBT_{12} – Receita bruta acumulada nos últimos 12 meses.
- Aliq. – Alíquota nominal constante na 1º tabela.
- PD – Parcela a deduzir constante na 1º tabela.

Sendo assim, nosso cálculo procederá na seguinte estrutura:

- $1.331.108,20 \times 10,70\% - 22.500,00 = 119.928,57 / 1.331.108,20 = 9,01\%$

Portanto, 9,01% será nossa alíquota efetiva que incidirá sobre o faturamento do mês, apurando um valor a recolher da seguinte forma: $170.133,20 \times 9,01\% = 15.329,00$, assim teremos o valor de 15.329,00 a recolher através da guia “DAS”.

Com base na segunda tabela, vejamos a distribuição dos impostos representados por suas alíquotas.

- $IRPJ = 5,50\% \times 15.329,00 = 843,10$
- $CSLL = 3,50\% \times 15.329,00 = 536,51$
- $COFINS = 12,74\% \times 15.329,00 = 1.952,91$
- $PIS = 2,76\% \times 15.329,00 = 423,08$

- $CPP = 42,00\% \times 15.329,00 = 6.438,18$
- $ICMS = 33,50\% \times 15.329,00 = 5.135,22$

Tabela 5 – Cálculo demonstrativo dos tributos

Impostos	Apuração considerando o ICMS-ST	Apuração desconsiderando o ICMS-ST
IRPJ	843,10	843,10
CSLL	536,51	536,51
COFINS	1.952,91	1.952,91
PIS	423,08	423,08
CPP	6.438,18	6.438,18
ICMS	0,00	5.135,22
Total a recolher	10.193,78	15.329,00

Fonte: Autor, 2019.

Com base no demonstrativo acima, percebe-se facilmente o impacto causado no financeiro da empresa que desconsiderou o ICMS-ST para fins de dedução no ato da apuração, pois a mesma recolheu o valor de 5.135,22 correspondente ao imposto mencionado, em duplicidade, afinal o industrial já havia antecipado o referido valor ao fisco no início da cadeia de produção.

12

2 METODOLOGIA

O estudo deste trabalho teve como fundamento a pesquisa, comparação, interpretação da legislação e sua simulação no mundo concreto, que representou uma considerável importância na definição e levantamentos dos conceitos discutidos nesta temática. Sendo assim, os objetivos foram desenvolvidos em fontes secundárias como trabalhos acadêmicos, artigos livros e afins discriminados aqui, identificando assim como uma pesquisa básica de natureza Bibliográfica.

Portanto o trabalho foi produzido a partir do método conceitual analítico, pois utilizamos dispositivos legais de legislações semelhantes para chegarmos a nosso objetivo, assim conseguimos construir uma análise científica sobre o nosso objeto de estudo.

Quanto aos objetivos, se trata de uma pesquisa descritiva tendo como método dedutivo o estudo das partes até chegar às singularidades da temática.

O método de pesquisa adotado nos permitiu analisar diversos campos do conhecimento e suas particularidades, possibilitando levantar vários tipos de informações para podermos compará-las e chegando a um entendimento mais concreto e eficaz.

3 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Para melhor visualização das descobertas do estudo, nessa seção é apresentado um comparativo entre uma empresa optante pelo simples nacional na condição de substituída tributária do comércio calçadista e que realiza seus procedimentos de apuração de acordo com as normas, e uma empresa com o mesmo enquadramento e atividade, porém que desconsidera os procedimentos benéficos da apuração tributária.

Uma empresa regida pelo anexo I do Simples Nacional, que comercializa calçado no Estado do Ceará, esta adquire os produtos para revenda da própria indústria calçadista, e com base no entendimento adquirido em relação à substituição tributária, sujeito substituto e substituído, sabe-se que o ICMS devido na operação de venda pelo substituído, no caso o varejista, foi recolhido pelo responsável tributário no início da cadeia de produção na modalidade ICMS substituição tributária progressiva.

O varejista mencionado acima, no ato de sua apuração mensal para emissão do DAS (Documento de arrecadação do Simples Nacional) informa no PGDAS (Programa gerador do documento de arrecadação do Simples Nacional) que as receitas auferidas por suas vendas foram originadas da comercialização de produtos que sofreram a substituição tributária. Com a segregação da receita, o programa gerador excluirá da base de cálculo onde iria incidir a alíquota referente ao ICMS próprio contido no rol de tributos unificados dentro do “DAS”, assim havendo a incidência apenas dos demais tributos.

Caso outra empresa também regida pelo anexo I, e optante pelo Simples Nacional e que comercialize calçados no Estado do Ceará quando da apuração mensal do “DAS”, informar no “PGDAS” suas receitas de venda, e não considerar que tais receitas foram auferidas da comercialização de produtos adquiridos por substituição tributária, o programa não reconhecerá essa particularidade da receita, que é a antecipação do imposto feito pelo industrial no início da cadeia de produção, assim deixando os demais membros da cadeia dispensados da obrigação principal.

E quando há esse desconhecimento da origem do faturamento pelo programa, ele passa a tratar a mesma como se fosse uma receita comum, auferida de produtos que não sofreram a substituição tributária, e que o ICMS é devido normalmente. Nessa situação haverá uma tributação sobre a receita, incidirá a alíquota do Simples Nacional, aquela contida dentro do “DAS” e o substituído, ou seja, o varejista, devido a um pequeno procedimento passa a recolher

novamente o imposto já antecipado anteriormente pelo industrial aos cofres públicos.

No exemplo comparativo com tabelas exposto nesse trabalho, percebemos claramente o tamanho do impacto que o recolhimento do ICMS em duplicidade ou a segregação desse tributo para fins de redução da base de cálculo do ICMS próprio poderia causar nos resultados de uma entidade, tendo seu lado positivo e negativo. Percebe-se que a alíquota correspondente ao ICMS fixado em um percentual de 33,50% é considerável em relação a alguns tributos contidos no rol do Simples Nacional, nessas condições torna-se viável um estudo tendo como foco o levantamento de informações referente aos produtos comercializados, porque conhecendo o tratamento tributário feito pelo fornecedor é possível chegar à conclusão de que poderá gozar ou não de procedimentos fiscais benéficos no momento da apuração tributária.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Considerando os impactos sofridos pelas empresas optantes pelo Simples Nacional, que atuem no varejo calçadista cearense, conclui-se que, eles podem ser positivos ou negativos, a depender dos procedimentos adotados para apuração dos impostos devidos por tais empresas. Se os procedimentos estão de acordo com a legislação, espera-se que esses possam ter impactos positivos, e se a contrariam consequentemente os impactos serão negativos. Se uma empresa recolhe impostos que já haviam sido antecipados anteriormente, ou seja, estava desobrigada, isso pode comprometer a saúde financeira da mesma e ter impacto direto nos resultados, onde foi utilizados recursos indevidamente e sobrecarregado o custo dos produtos comercializados, no qual o imposto estava embutido quando da aquisição pelo varejista.

É importante mencionar que os procedimentos para apuração podem estar de acordo com a legislação, e mesmo assim resultar em impactos negativos, isso acontece quando a empresa é enquadrada no Simples Nacional e esse chaga a ser desvantajoso como regime de apuração para esta, necessitando de um planejamento tributário e uma possível mudança de regime.

Na mesma linha de raciocínio, os procedimentos para a apuração podem estar contrários à legislação e apresentar impactos positivos, tendo como explicação a simulação de informações ou omissões, assim se distanciando da essência da operação no intuito de obter bons resultados mesmo que sejam inverídicos.

REFERÊNCIAS

AGILIZE. **Anexo e alíquotas do novo Simples Nacional.** Disponível em <<https://blog.agilize.com.br/contabilidade-online/anexos-simples-nacional-2018/>>. Acesso em: 14 de abril de 2019.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 05 de outubro de 1988. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 14 de abril de 2019.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123**, de 14 de dezembro de 2006. Institui o estatuto nacional da microempresa e da empresa de pequeno porte. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 15 de dezembro de 2006. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em 14 de abril de 2019.

BRASIL. **Resolução CGSN Nº140**, de maio de 2018. Dispõe sobre o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional). (Publicado(a) no DOU de 24/05/2018, seção 1, página 20). Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.=92278&visao=anotado>>. Acesso em 30/06/2019.

BRASIL. **Lei complementar nº 87**, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas a circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, e de comunicação e dá outras providências, (LEI KANDIR). Diário Oficial da União, Brasília, DF, 16 de setembro de 1996. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp87.htm>.

Acesso em 14 de abril de 2019.

BRASIL. **Lei nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normais gerais de direito tributário aplicáveis a União, Estados e Municípios. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 de outubro de 1966 retificado em 31 de outubro de 1966. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm>. Acesso em 14 de abril de 2019.

BRASIL. **Lei nº 155**, de 27 de outubro de 2016. Altera a Lei Complementar nº123, de 14 de dezembro de 2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do Imposto devido por optantes pelo Simples Nacional; altera as Leis nos 9.613, de 3 de março de 1998, 12.512, de 14 de outubro de 2011, e 7.998, de 11 de janeiro de 1990; e revoga dispositivo da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Diário oficial da União, Brasília, DF, 28 de dezembro de 2016. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp155.htm>. Acesso em 01/09/2019.

CEARÁ. **Decreto nº 24.569**, de 31 de julho de 1997. Consolida e regulamenta a legislação do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de

transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) e dá outras providências. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, CE, 31 de julho de 1997. Disponível em < http://www.legiscenter.com.br/minha_conta/bj_plus/direito_tributario/atos_legais_estaduais/c_eara/decretos/1997/decreto_24569_de_04-08-97.htm >. Acesso em 14 de abril de 2019.

CEARÁ. **Decreto Nº 31894**, de 29/02/2016. Estabelece procedimentos relativos ao cálculo e recolhimento do adicional do ICMS destinado ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza (FECOP). Diário Oficial do Estado, Fortaleza, CE, 29 de fevereiro de 2016. Disponível em < <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=317093> >. Acesso 06 de julho de 2019.

CEARÁ. **Lei Nº 16177**, de 27/12/2016. Altera dispositivos da Lei nº 12.670, de 27 de dezembro de 1996, que dispõe acerca do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, da Lei nº 13.025, de 20 de junho de 2000, que altera a base de cálculo do ICMS e dá outras providências, da Lei nº 14.237, de 10 de novembro de 2008, que dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações realizadas por contribuintes do ICMS. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, CE, 27 de dezembro de 2016. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=334458>> Acesso em 06 de julho de 2019.

CONTÁBEIS. **Fórmula para cálculo ICMS ST Simples Nacional**. Disponível em: <<https://www.contabeis.com.br/forum/topicos/22116/formula-para-calculo-icms-st-simples-nacional/>>. Acesso em 14 de abril de 2019.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **O Simples Nacional e o regime de substituição tributária do ICMS – Incoerências**. Disponível em < http://www.portaltributario.com.br/artigos/simples_ea_st.htm >. Acesso em 14 de abril de 2019.

REDE JORNAL CONTÁBIL. **A substituição tributária em empresas do Simples Nacional**. Disponível em: <<https://www.jornalcontabil.com.br/a-substituicao-tributaria-em-empresas-do-simples-nacional/>>. Acesso em 06 de julho de 2019. ICMS para empresas do Simples Nacional. Disponível em: < <https://www.jornalcontabil.com.br/o-icms-st-para-as-empresas-do-simples-nacional/> >. Acesso: 06 de julho de 2019.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Código tributário Nacional: Anotações à Constituição, ao Código tributário Nacional, e as Leis Complementares 87/1996 e 116/2003** – 6 Ed. Ver. Atual. E ampl. – São Paulo Atlas 2017.

ST COAD. **Regras gerais do regime de substituição tributária**. Disponível em: <<http://www.substituicaotributaria.com/SST/substituicao-tributaria/regras-gerais/>>. Acesso em 14 de abril de 2019.

KERUAK. **Imposto do Simples Nacional**. Disponível em: <<https://blog.keruak.com.br/imposto-do-simples-nacional/>>. Acesso em 30 de junho de 2019.

LEG JUR. **SÚMULA 457/STJ** – 08/09/2010, Doc. LEGJUR 106.2320.6000.0200. Recurso especial repetitivo. Recurso especial representativo da controvérsia. Tributário. ICMS. Base de cálculo. Mercadorias dadas em bonificação. Espécie de desconto incondicional. Inexistência de operação mercantil. Não-inclusão na base de cálculo do tributo. Disponível em <<https://www.legjur.com/sumula/busca?tri=stj&num=457>>. Acesso em 06 de julho de 2019.