

# **O Impacto do Icms-st nas Empresas Optantes pelo Regime do Simples Nacional.**

**Aparecido Geraldo Costa Pereira**  
**aparecidocosta@hotmail.com**  
UFV

**JULIANA MORAIS SILVA**  
**juliana\_morais16@hotmail.com**  
UFV

**CLEZIO MARQUES MOREIRA**  
**clesio.m.marques@hotmail.com**  
UFV

**ANTONIO CARLOS BRUNOZI JUNIOR**  
**acbrunozi@yahoo.com.br**  
UFV

**Resumo:** O estudo objetivou identificar o impacto do ICMS-ST nas empresas optantes pelo regime do Simples Nacional. Nesse regime há o recolhimento com uma alíquota reduzida e em uma única guia de até oito impostos, que inclui o ICMS. Porém, nas operações sujeitas ao ICMS-ST será observada a legislação aplicada às demais pessoas jurídicas. A pesquisa de caráter explicativo descritivo buscará evidenciar a oneração da carga tributária nas empresas do setor farmacêutico, óptico, informática e construção pelo cálculo do ICMS nas duas modalidades. Na primeira, utilizando-se a alíquota do ICMS da tabela do Simples Nacional de acordo com o faturamento da empresa e na segunda considerando-se o ICMS-ST aplicado com a legislação vigente em Minas Gerais. O que onera ainda mais esse tributo é que a maioria desses produtos é de origem interestadual sendo necessária a aplicação da MVA ajustada. A partir daí a pesquisa busca averiguar que o percentual a ser recolhido pela empresa utilizando-se o ICMS-ST pode ser bem mais elevado do que o recolhido no ICMS do Simples Nacional. Busca-se também apontar que empresas com faturamento menor podem ter um pagamento percentual maior de ICMS-ST, enquanto que algumas empresas com faturamento maior possam ter uma proporção percentual menor de aumento do ICMS.

**Palavras Chave:** Simples Nacional - ICMS-ST - MVA - -

## 1. Introdução

A Lei Complementar 123 de 2006 instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições –Simples Nacional- com o objetivo de incentivar as micro e pequenas empresas, o que implica no recolhimento mensal mediante documento único de arrecadação dos seguintes impostos: Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS ) e o Imposto sobre Serviços (ISS), porém não exclui a incidência de outros tributos não expressos acima, nem as contribuições previstas em operações específicas devidas na qualidade de contribuinte responsável em aplicação as demais pessoas jurídicas. Dentre estes, o ICMS por substituição tributária.

Segundo Melchor (2007), vários estados tem instituído em suas legislações o regime de ICMS por substituição tributária com o objetivo de reduzir o custo da fiscalização para o estado e evitar a sonegação fiscal, pois o ICMS-ST representa a transferência da responsabilidade pelo recolhimento do tributo a uma terceira pessoa que esta indiretamente vinculada ao sujeito que deu origem ao fato gerador, mesmo que ele ainda não tenha ocorrido, denominada substituição para frente, ou a operações anteriores denominadas substituição para trás. No entanto, tem servido também para que o estado escape dos percentuais reduzidos do Simples Nacional, o que pode elevar significativamente a tributação dessas empresas.

Segundo as orientações da Receita Federal (2012), não se aplicam as alíquotas constantes nos anexos do Simples Nacional no caso da modalidade de ICMS-ST, mas sim as alíquotas definidas por cada estado, que são bem superiores. Assim, a carga tributária dessas empresas pode se tornar muito onerada, já que pagam a alíquota do ICMS de 18%, no caso de Minas Gerais, e não a alíquota beneficiada do Simples Nacional que seria a partir de 1,25%.

Apesar de criar facilidades para os pequenos empreendedores, que não precisam investir em estrutura específica para atender ao fisco, a substituição tributária pode gerar impactos negativos nas empresas cujos produtos comercializados enquadrem neste regime. O recolhimento antecipado pode afetar o fluxo de caixa considerando o recolhimento antecipado do imposto em consonância com o ciclo operacional do produto, bem como em função de divergência entre a margem presumida pelo fisco e a margem real que deveria ser adotada para o cálculo do imposto.

Diante do exposto, com esse estudo pretende-se demonstrar qual o impacto do ICMS substituição tributária em diversos setores de empresas tributadas pelo Simples Nacional. Sabe-se que, este mecanismo de recolhimento de imposto antecipado tornou polêmico por presumir a ocorrência do fato gerador futuro e gerou vários questionamentos, à respeito, tanto de sua validade jurídica, quanto de suas consequências às empresas que operam sob o regime.

## 2. Referencial Teórico

De acordo com Melchor (2007), as empresas optantes pelo Simples Nacional estão enfrentando sérios problemas com os institutos na substituição tributária nos casos em que a obrigação tributária é atribuída a terceiros por força da lei. O autor observou que as micro e pequenas empresas estão pagando mais tributos em total descompasso com a Lei Geral das MPs (Micro e Pequenas Empresas). Verificou-se que quanto menor a receita bruta da empresa, maior será a sua tributação, contrariando a Constituição Federal do imposto progressivo.

### 2.1 Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional.

O Simples Nacional foi instituído pela Lei Complementar nº123/2006 para dar tratamento diferenciado às Microempresas (ME) com receita de anual de até R\$ 240.000,00 e às Empresas de Pequeno Porte (EPP) com receita anual de até R\$ 2.400.000,00. Esse sistema unifica os recolhimentos de até oito tributos federais, estaduais e municipais que são eles: Imposto de Renda, PIS/ PASEP, COFINS, CSLL, Contribuição Patronal para a Previdência Social, ICMS e ISS conforme seu setor e alíquota progressiva definida de acordo com o seu faturamento dos últimos 12 meses. O cálculo do valor devido é feito sobre o faturamento mensal.

De acordo com Andrade (2010), “a cobrança do tributo deve ser feita em declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais referente ao valor devido mensalmente pela ME ou EPP.” Ainda de acordo com a autora “esse cálculo é baseado em uma alíquota mensal progressiva e admite abatimentos de impostos pagos antecipadamente ou não incidentes”.

Segundo Flores (2009) o regime do Simples Nacional pretende unificar a tributação das microempresas e empresas de pequeno porte, contudo não a realiza completamente. O parágrafo primeiro ressalva que o recolhimento na forma desse artigo não exclui a incidência de outros tributos não contemplados expressamente acima, nem de situações peculiares de tributos previstos em operações específicas, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável as demais pessoas jurídicas.

De acordo com Barros e Souza (2008), as empresas enquadradas como ME e EPP podem recolher seus tributos em conformidade com um dos cinco anexos constantes na Lei Complementar 123/2006, dependendo exclusivamente da atividade principal da empresa. São enquadradas no anexo I as empresas comerciais, no anexo II as indústrias e nos anexos III, IV e V as prestadoras de serviços variando conforme o serviço prestado.

Ainda de acordo com Barros e Souza (2008), para a empresa fazer opção pelo regime do simples nacional, além do faturamento bruto se enquadrar na faixa permitida, deverá ser observado outros fatores como não possuir participação no capital de outra PJ, não ser constituída sob a forma de Sociedade por Ações, não possuir sócio domiciliado no exterior entre outros e ainda observar se a atividade da empresa é permitida pelo regime do Simples Nacional.

## 2.2 Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)

Dentre as várias formas de impostos, o Estado tem a permissão do Sistema Tributário Nacional para a cobrança deste, que decorre de situação geradora independente de qualquer contraprestação do estado em favor do contribuinte (OLIVEIRA et al., 2011). O referido autor completa ao afirmar que, “o contribuinte do imposto é qualquer pessoa que realize com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial operação de circulação de mercadorias ou prestação de serviço de transporte ainda que se inicie no exterior.”

Segundo Ribeiro (2009) o ICMS é considerado um imposto por dentro, pois seu valor está incluído no valor das mercadorias ou dos serviços constantes da nota fiscal, e será calculado mediante a aplicação de uma alíquota (porcentagem) sobre esse valor que poderá variar de acordo com o tipo, origem e destinação, devendo ser observados na Constituição Federal o tratamento de não incidência (isenção, imunidade) ou base de cálculo reduzida de acordo com cada mercadoria. Fabretti (2007) completa que o ICMS é um imposto indireto, pois a cada etapa econômica ele é transferido sendo repassado para o preço do produto e transferindo o ônus ao consumidor final embutido no preço de venda.

De acordo com Bortolon (2011) o ICMS pode ser considerado seletivo, pois as mercadorias consideradas essenciais como a cesta básica são tributadas com alíquotas inferiores em relação às mercadorias supérfluas.

De acordo com Brunozi (2009) o ICMS é o principal e o mais complexo dos impostos arrecadados e incide praticamente em todos os produtos; e além da essencialidade dos bens e serviços a alíquota considera também a localização do estado.

Segundo Oliveira et al. (2011), o mecanismo da não cumulatividade do ICMS previsto constitucionalmente, deve ser sempre observado, fazendo nascer para o contribuinte, toda vez que este adquire uma mercadoria ou serviço com incidência do imposto, um crédito e toda saída um débito correspondente, exceto nas operações não tributadas ou seja, toda mercadoria tributada ao ser repassada para o contribuinte desse imposto o receptor poderá abater do valor devido o valor pago na etapa anterior .

### 2.2.1 ICMS Substituição Tributária

O ICMS-ST está previsto no artigo 128 do CTN que permite atribuir ao sujeito passivo da obrigação tributária a responsabilidade pelo pagamento do imposto relativo ao fato gerador, facilitando a fiscalização, pois centraliza no contribuinte substituto a obrigação do recolhimento do ICMS devido por toda a cadeia, até o consumidor final.

Segundo Carneiro *apud* Flores (2009) a modalidade de responsabilidade por substituição é a determinação da lei para que terceiro ocupe a posição de contribuinte desde o início do fato gerador, o substituto tributário.

Nas palavras de Faliguski (2010) o contribuinte “pode ser substituído (o qual deve efetuar a retenção do imposto) ou substituto (aquele que nas operações ou prestações



anteriores ou concomitantes é beneficiado pelo diferimento do imposto e nas operações e prestações subsequentes sofre a retenção”.

O art. 6º da Lei Complementar nº 87/96 descreve que a responsabilidade por substituição tributária poderá ser atribuída em relação a imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, nas seguintes modalidades: a) antecedente: “substituição para trás” quando o imposto devido pelo remetente ou alienante da mercadoria ficar sob a responsabilidade do destinatário, b) concomitante: no caso de prestador de serviço de transporte rodoviário de carga que ficar com a responsabilidade do alienante ou do remetente por ocasião da saída da mercadoria, em relação à prestação realizada, ou c) subsequente: (para frente) a qual será abordada no trabalho, quando o imposto é devido pelo adquirente ou destinatário da mercadoria, nas sucessivas operações até o consumidor final, ficar sob a responsabilidade do alienante ou remetente da mercadoria (BRASIL, 1996).

De acordo com Copetti (2004) para a exigência do imposto por substituição o fato gerador ocorre com a entrada de mercadorias no estabelecimento do adquirente ou outro por ele indicado. Assim a LC 87/96 constitucionalizou as obrigações dos contribuintes substitutos que antes contestavam o regime de substituição tributária.

Para Maier, Filipin (2010) a nova sistemática de cobrança do ICMS-ST acarretou para a maioria das empresas um aumento repentino dos custos ocasionando aumento dos preços aos consumidores finais, além do desembolso de recurso financeiro para esse recolhimento relativo aos produtos em estoque.

Segundo Oyadomari, Biava Júnior (2010) “em relação às empresas varejistas do Simples Nacional (ME e EPP), tal sistemática de tributação antecipada do ICMS acaba por eliminar o tratamento tributário diferenciado e mais benéfico”.

A relevância do fato da adoção do regime de substituição tributária adotado pelo Estado implica basicamente em cinco aspectos: maior vigilância do Fisco acerca do recolhimento do imposto que é exercido sobre um número reduzido de contribuintes e não nos inúmeros locais de venda; antecipação do pagamento do ICMS ao importador, ao fabricante ou na entrada do território do Estado; incidência do ICMS sobre o estoque com base de cálculo presumida no preço do varejo; aumento da carga tributária para empresas comerciais; definição da cobrança do ICMS para atacado e varejo, já que não se admite crédito nem débito de ICMS nas operações posteriores, salvo raras exceções, torna-se pertinente uma pesquisa científica sobre o tema proposto (ALVES, 2010).

Em relação ao ICMS-ST, Melchor (2008) traz o seguinte texto:

A "substituição tributária" na forma como vem sendo praticada, fere o princípio constitucional da capacidade contributiva, o princípio da isonomia, o princípio da reserva legal que atribuiu à lei complementar estabelecer regras gerais de tributação das pequenas empresas, o princípio da segurança jurídica, o princípio da pequena empresa na ordem econômica nacional e todos aqueles que com eles se relacionam, especialmente os princípios sociais. (MELCHOR, 2008)

Ainda nas palavras do autor, o sistema de ICMS-ST como vem sendo cobrado onera as pequenas empresas de maneira regressiva, pois quanto menor for seu faturamento maior será a proporcionalidade da tributação, contrariando o que está previsto no Simples Nacional que atribui alíquotas progressivas de acordo com o faturamento da empresa.

Segundo Oliveira (2005) entre as mercadorias sujeitas a este sistema de ICMS-ST pode-se citar: fumo; tintas e vernizes; motocicletas; automóveis; pneumáticos; cervejas, refrigerantes, chope, água e gelo; cimento; combustíveis e lubrificantes; material elétrico. Porém a quantidade de mercadorias sujeitas à substituição tributária em MG vem crescendo cada vez mais, já houve inclusão dos seguintes produtos de acordo com o Anexo XV do RICMS/MG: cigarros e derivados do fumo, discos e fitas, lâminas aparelhos de barbear e isqueiros, pilhas e baterias, filmes cinematográficos, sorvetes, peças, componentes e acessórios de produtos autopropulsados, medicamentos e produtos farmacêuticos, rações, rações tipo pet para animais domésticos, materiais de construção, papelaria, óptica, colchoaria, materiais de limpeza, ferramentas, cosméticos, perfumaria, telefonia móvel, artefatos de uso doméstico, brinquedos, bicicleta, canudos descartáveis, instrumentos musicais, água mineral, produtos alimentícios, sabões e detergentes.

Segundo Stella (2011) afirmou em um comentário do SEBRAE a partir do ano de 2009 os Estados passaram a incluir mais produtos com ICMS-ST como, por exemplo, Minas Gerais que possui a maior quantidade de produtos com cerca de 340 produtos nessa modalidade sendo concentrado nos setores de higiene, alimentação e limpeza permitindo ao governo estadual aumento nas receitas.

Ainda de acordo com o autor Stella (2011) as empresas enquadradas no Simples Nacional ao comprar de seus fornecedores o ICMS está incluído no produto como custo de aquisição e no caso do ICMS-ST tem-se um aumento no custo nem sempre sendo possível repassar ao preço de venda ocasionando redução na margem de lucro dessas empresas. No caso da venda dos produtos com incidência do ICMS-ST o pagamento do imposto é feito no momento da venda ou no máximo no mês subsequente, e a maioria do recebimento dessas vendas leva em média 30 e 60 dias fazendo com que o pagamento do imposto e o recebimento de clientes impactem de forma negativa o caixa dessas empresas.

Uma pesquisa pelo SEBRAE encomendada a Fundação Getúlio Vargas em 2009 ano calendário 2008 as micro e pequenas empresas perderam 1,7 bilhões em 2008 devido ao ICMS-ST em diversos setores econômicos, o problema se agravou após a implantação do regime unificado como, por exemplo, nas empresas de comércio a alíquota do ICMS começa em 1,25% para as empresas com receita bruta anual até R\$120.000,00, porém com o ICMS-ST elas deixam de pagar o ICMS reduzido no Simples Nacional para pagar a alíquota normal, geralmente 18% sobre a MVA dependendo do produto e do estado, além de antecipar o recolhimento do tributo também faz com que a pequena empresa produtora que vende para a grande empresa pague o imposto antecipado e que irá receber em até 60 dias.

### **2.2.2 Margem de Valor Agregado (MVA)**

Segundo Faliguski (2010), existem três formas de obter a base de cálculo pela sistemática da substituição tributária: utilizando a MVA, o preço máximo sugerido pelo fabricante ou o valor único ou máximo fixado pelo órgão público. Ainda de acordo com o

referido autor, no caso de utilização pela MVA adiciona-se o valor de compra das mercadorias, do frete bem como as demais despesas e impostos constantes na nota fiscal e em seguida aplica-se a MVA para chegar à base de cálculo do ICMS-ST.

De acordo com Sizílio Jorge; Coutinho Filho; Theóphilo (2007), de acordo com o RICMS-MG, nas operações internas com mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, o percentual da MVA a ser aplicado para cálculo do ICMS é definido coercitivamente pelo Estado por meio de Decretos. Em operações interestaduais, terão a MVA definida por convênios ou protocolos. Ainda segundo o autor, a MVA do produto será determinada com base em preços usualmente praticados pelo mercado, obtidos por levantamento. Porém, nem sempre esses preços condizem com a realidade do mercado.

Sobre o valor total da operação é aplicado a MVA – Margem de Valor Agregado, essa margem em forma de percentual, serve para determinar o possível lucro que será gerado por um determinado produto nas vendas subsequentes até o final da sua cadeia produtiva. Sobre este lucro é calculado o ICMS/ST devido.

O MVA possui variação de produto a produto e como sua definição é feita pelos Estados e não pelo mercado isso em alguns casos, pode impactar de forma negativa na gestão tributária, econômica e financeira das MPE's. (STELLA, 2011)

Dentre as diversas modalidades existentes o trabalho abordará a substituição tributária em especial a subsequente (para frente).

### 2.2.3 Margem de Valor Agregado (MVA) Ajustada

Segundo Oliveira *et al* (2011) a substituição tributária também ocorre em operações interestaduais onde o fabricante ou o distribuidor deve aplicar a legislação do estado de destino para recolher o imposto ao também estado de destino.

O contribuinte, mesmo optante pelo Simples Nacional, deverá observar a aplicação da MVA ajustada para a retenção do ICMS-ST nas operações interestaduais sujeitas ao regime de substituição tributária.

A fórmula da margem de valor agregado nos dizeres de Bortolon (2011): “MVA ajustada =  $[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1$ ”, em que “MVA-ST original” é a margem de valor agregado; ALQ inter” é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação; e ALQ intra” é o coeficiente correspondente à alíquota prevista para as operações substituídas.

Ainda de acordo com a autora “a MVA ajustada é aplicada apenas a determinados produtos e somente para operações interestaduais, ou seja, torna-se necessário ajustar a MVA quando o produto vendido tiver diferença de alíquota entre o seu estado e o estado que está vendendo”.

Porém, de acordo com o Convenio 35/2011, ratificado em MG pelo Decreto 45.688/11 quando o remetente da mercadoria for optante pelo Simples Nacional, não será aplicada a MVA ajustada e sim a MVA Original mesmo havendo diferença entre a alíquota interestadual e interna.



### **3. Metodologia**

#### **3.1 Tipo de Pesquisa**

Segundo Gil (1996), em relação aos objetivos gerais, pode-se classificar as pesquisas em três grupos: exploratórias, descritivas e explicativas. Para Malhotra (2001) *apud* Brunozi (2010), a pesquisa exploratória é aquela usada nos casos em que é necessário definir o problema com maior precisão, identificar cursos relevantes de ação ou obter dados adicionais antes que se possa desenvolver uma abordagem. A pesquisa descritiva, de acordo a Cervo & Bervian (2006) *apud* Brunozi (2010) determina a procura em descobrir a frequência com que um fenômeno ocorre, sua relação e conexão com outros, sua natureza e características.

Em relação, a investigação explicativa, Vergara (2004) *apud* Brunozi (2010), afirma que a pesquisa tem como objetivo principal tornar algo inteligível justificando os motivos. Desta forma, esclarecer quais fatores que contribuem de alguma forma, para a ocorrência de determinado fenômeno.

Com base na classificação apresentada, esse estudo caracteriza-se como descritivo. No entanto, como ressalta Gil (1996), este tipo de pesquisa aproxima-se da pesquisa explicativa, pois procurar-se-á descrever o valor do ICMS pago nas alíquotas da tabela do simples nacional e o valor pago pelo sistema de substituição tributária.

#### **3.2 Coleta de dados e aplicação**

Para o trabalho foram coletados dados do ano de 2011 fornecidos pelos empresários da região do Alto Paranaíba de quais produtos com incidência da substituição tributária possui maior relevância no faturamento das empresas de alguns setores sendo eles farmacêutico, informática, óptica e construção.

Para o cálculo do ICMS-ST utilizou-se o programa fornecido pela secretaria da fazenda de Minas Gerais onde foram consideradas todas as operações interestaduais uma vez que a maioria desses produtos de acordo com os empresários são de origem de outros estados.

Para o cálculo do preço de venda foi considerado o preço de custo mais a MVA de cada produto determinada pelo governo. Para definir a alíquota do ICMS pelo simples nacional considerando esse faturamento multiplicado por 12 meses e verificado a faixa da receita bruta a qual a empresa esta enquadrada para a obtenção da alíquota do ICMS referente a essa faixa.

Em Minas Gerais, de acordo com o Decreto nº 44.894 de 2008, o contribuinte responsável pelo pagamento do ICMS-ST, relativamente às operações interestaduais com os produtos onde a alíquota interna é maior que a interestadual, deverá para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), utilizar a seguinte fórmula:





Fórmula da MVA ajustada apresentada de forma didática:

$$\text{MVA ajustada} = ((A \times B) - 1) \times 100$$

$$A = (1 + \text{MVA-ST original})$$

$$B = (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})$$

Onde:

I - MVA ajustada é o percentual, com duas casas decimais, correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária na operação interestadual;

II - MVA-ST original é o coeficiente, com quatro casas decimais, correspondente à margem de valor agregado prevista na Parte 2 deste Anexo;

III - ALQ inter é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

IV - ALQ intra é o coeficiente correspondente à alíquota prevista neste Estado para as operações subseqüentes alcançadas pela substituição tributária. Brasil (2008).

## **4. Resultados e Discussões**

### **4.1 Análise do Impacto do ICMS ST nas Empresas do Estudo**

Conforme demonstrado nas tabelas abaixo será analisado o impacto do ICMS em duas modalidades. Na primeira será a alíquota do ICMS da tabela do Simples Nacional de acordo com o faturamento da empresa e na segunda considerando o ICMS-ST aplicado com a atual legislação vigente em Minas Gerais.

Para verificar o impacto do ICMS-ST nas empresas dos setores de construção, informática, óptico e farmacêutico foram elaboradas as tabelas abaixo especificadas para assim verificar os valores e a variação percentual do total mensal pago de ICMS nas empresas.

Na elaboração das tabelas foi considerado o preço médio de custo fornecido pelos empresários e utilizados as alíquotas reais de cada produto de acordo com RICMS/MG e atualmente vigente. Também foi considerado a MVA ajustada sempre que a alíquota interna foi maior que a interestadual. Em todos os produtos a alíquota interestadual em Minas Gerais é 12% e, interna 12% ou 18% na maioria dos produtos.

A quantidade de cada produto utilizado na elaboração das tabelas condiz com o percentual aproximado repassado pelos empresários referente a uma média de seu faturamento mensal sendo desconsiderados produtos não relevantes.

Para o valor dos produtos foi considerado o valor de compra de cada produto aplicado a MVA e a soma do total de cada um para chegar ao total da nota fiscal especificado nas tabelas. Assim, considerando esse valor mensal que foi multiplicado por doze meses para chegar à receita bruta anual de cada empresa e, verificar a faixa enquadrada no Simples Nacional para a obtenção das alíquotas referentes ao Simples Nacional.

O regime de substituição tributária se traduz no recolhimento antecipado do imposto devido por uma operação subsequente, encerrando a fase de tributação da mercadoria internamente, sendo a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

Por meio desta política tributária o Estado garante o recebimento antecipado do ICMS antes que a mercadoria deixe o estabelecimento comercial ou industrial. Assim, o Governo tenta evitar a sonegação e, possibilita a entrada efetiva de recursos públicos nas unidades estaduais.

Entretanto, principalmente para as unidades empresariais do Simples Nacional, devido à antecipação deste tributo nas operações de transações de mercadorias o seu fluxo de caixa é afetado, prejudicando sua competitividade e, até mesmo a perspectiva de desenvolvimento e geração de empregos. O valor a recolher do ICMS – ST geralmente é superior ao ICMS recolhido pelas alíquotas do Simples Nacional. Veja Tabela 1.

Tabela 1 – Análise do impacto do ICMS-ST nas empresas do setor de Construção

Produtos	Valor Produto	MVA	ICMS-ST a recolher	Alíq. ICMS pelo Simples Nacional	ICMS Simples Nacional a recolher	Aumento ICMS pela ST
Tubos e Conexões	2.314,94	40%	111,12	2,87%	93,01	
Pisos e Esmaltados	707,50	39%	33,11	2,87%	28,22	
Telhas	4.612,90	73%	882,91	2,87%	229,04	
Portas e Afins	16.677,19	43,8%	2.315,46	2,87%	688,28	
Pias e Armários	7.782,50	48,1%	1.140,76	2,87%	330,79	
Tintas	30.914,92	44,88%	4.352,33	2,87%	1.285,43	
Caixa d'água e afins	36.790,00	49,17%	5.463,54	2,87%	1.575,05	
Esmalte secagem rápida	9.027,70	44,88%	1.279,96	2,87%	375,38	
<b>TOTAL DA NOTA</b>	<b>198.827,65</b>		<b>15.570,19</b>		<b>4.605,23</b>	<b>238,1%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor, conforme dados da pesquisa.

A empresa em análise do setor de construção (Tabela 1) apresenta um faturamento anual médio de aproximadamente R\$ 2.385.000,00. De acordo com esse faturamento, o ICMS incluso na alíquota do Simples Nacional é de 2,87%. No ICMS-ST, a MVA desses produtos varia entre 39% e 73% já considerando a MVA ajustada quando a alíquota interna do ICMS for 18%. Quando considerado o ICMS que a empresa pagaria incluso na guia do Simples Nacional, o valor seria apenas R\$ 4.605,23, já no ICMS-ST, a empresa pagou R\$ 15.570,19. Essa diferença representa um aumento de 238,1% no valor do ICMS da empresa.

Tabela 2 – Análise do impacto do ICMS-ST nas empresas do setor de Óptica

Produtos	Valor Produto	MVA	ICMS-ST a recolher	Aliq. ICMS pelo Simples Nacional	ICMS Simples Nacional a recolher	Aumento ICMS pela ST
Armações	420,00	125,37%	119,98	1,25%	11,83	
Óculos de Sol	300,00	136,1%	91,49	1,25%	8,85	
Óculos para Correção	2.562,00	136,1%	781,36	1,25%	75,61	
Lentes para Óculos	312,00	114,63%	83,10	1,25%	8,37	
<b>TOTAL DA NOTA</b>	<b>3.594,00</b>		<b>1.075,93</b>		<b>104,67</b>	<b>927,93%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor, conforme dados da pesquisa.

A empresa do setor de óptica (Tabela 2) apresenta um faturamento anual médio abaixo de R\$ 180.000,00 que é a menor faixa do Simples Nacional. Com isso, a alíquota de ICMS incidente sobre seu faturamento seria de apenas 1,25% e o valor a pagar seria R\$ 104,67. No ICMS-ST, os produtos apresentam MVA elevadas, variando entre 114,63% e 136,1%. Somando isso ao fato da alíquota interna do ICMS ser 18% para esses produtos, o valor a pagar pelo ICMS-ST é de R\$ 1.075,93. Nesse caso, a variação foi a maior entre as analisadas, um aumento de 927,93% no valor pago de ICMS.

Tabela 3 – Análise do impacto do ICMS-ST nas empresas do setor de Informática

Produtos	Valor Produto	MVA	ICMS-ST a recolher	Aliq. ICMS pelo Simples Nacional	ICMS Simples Nacional a recolher	Aumento ICMS pela ST
Processador	1.330,00	30,96%	153,92	1,25%	21,77	
Memória RAM	350,00	34,45%	14,47	1,25%	5,88	
Unidade Disco Rígido (HD)	1.050,0	32,39%	40,81	1,25%	17,38	
Placa Mãe	975,10	32,39%	37,90	1,25%	16,14	
Impressora	209,00	26,19%	6,57	1,25%	3,30	
Modem e Equip. de Rede	75,00	47,02%	10,85	1,25%	1,38	
Kit Multimídia	385,00	60,56%	65,07	1,25%	7,73	
Cartuchos e Peças Avulsas	39,00	42,02%	5,29	1,25%	0,69	
<b>TOTAL DA NOTA</b>	<b>4.413,10</b>		<b>334,88</b>		<b>74,26</b>	<b>350,95%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor, conforme dados da pesquisa.

A empresa do setor de informática (Tabela 3) também apresenta um faturamento anual médio de até R\$ 180.000,00 e com isso também pagaria o ICMS com uma alíquota de apenas 1,25%, que pelo faturamento do mês seria de R\$ 74,26. Porém no ICMS-ST, apesar de pagar

R\$ 334,88, o aumento foi de 350,95%. Esse percentual de aumento é alto, mas é bem abaixo do aumento da empresa do setor de óptica, que foi 927,93%. Isso se deve a alguns motivos, a MVA dos produtos de informática é menor, variando de 26,19% a 60,56% e que boa parte dos produtos apresenta benefício de redução da alíquota interna de ICMS para 12%.

O cálculo do ICMS-ST da empresa do ramo farmacêutico (Tabela 4) é feito com base na tabela da ABCFarma. Nesse cálculo, o valor de ICMS a pagar foi de R\$16.892,56. A empresa obteve um faturamento mensal de R\$ 109.985,04 e de acordo com a alíquota do ICMS pela sua faixa no Simples Nacional, 2,87%, pagaria R\$ 3.156,57. Apesar de remédios serem produtos essenciais, não há benefícios suficientes para reduzir a alíquota de ICMS. Apenas os medicamentos genéricos têm a alíquota do ICMS reduzida para 12%. Com isso, a empresa teve um aumento de 354,41% no valor pago de ICMS.

Tabela 4 – Análise do impacto do ICMS-ST nas empresas do setor Farmacêutico

Produtos	Valor Produto	ICMS-ST a recolher	Alíq. ICMS pelo Simples Nacional	ICMS Simples Nacional a recolher	Aumento ICMS pela ST
- Sedilax 300+125+50+30MG	9.208,08	1.657,45	2,87%	264,27	
+ Voltarem 100MG	7.383,96	1.329,11	2,87%	211,92	
+ Omeprazol 20MG	18.966,96	2.276,04	2,87%	544,35	
+ Selene CX 21 drg	6.049,08	1.088,83	2,87%	173,61	
- Buscopan Composto10+250MG	3.687,68	660,18	2,87%	105,26	
- Sedalina 30+300+30MG	3.849,12	692,84	2,87%	110,47	
+ Microvlar CX 21 drg	1.934,28	348,17	2,87%	55,51	
+ Captopril 25MG	6.476,76	777,21	2,87%	185,88	
+ Losartana Potássica 50MG	4.280,04	513,60	2,87%	122,84	
+ Atenolol 50MG	11.152,08	2.007,37	2,87%	320,06	
+ Cimelid 100MG	3.797,28	683,51	2,87%	108,98	
- Novacort 20+0,5+2,5MG creme	6.107,40	1.099,33	2,87%	175,28	
- Neosaldor CX 20 drg	3.622,32	652,02	2,87%	103,96	
+ Rivotril 2MG	4.801,68	864,30	2,87%	137,81	
- Cloridrato de Sibutramina10MG	18.688,32	2.242,60	2,87%	536,35	
<b>TOTAL DA NOTA</b>	<b>109.985,04</b>	<b>16.892,56</b>		<b>3.156,57</b>	<b>435,16%</b>

ICMS-ST calculado com base na tabela ABC Farma.

Fonte: Elaborado pelo autor, conforme dados da pesquisa.

Em termos gerais, os resultados obtidos mostram a não conformidade do ICMS-ST em empresas do Simples Nacional com o princípio tributário da progressividade. Esse princípio da progressividade diz que as empresas pagam maiores percentuais de tributos à medida que o faturamento aumenta. O Simples Nacional apresenta alíquotas progressivas de acordo com o faturamento.

No entanto, quando o ICMS-ST incide sobre produtos comercializados por essas empresas, o resultado acaba sendo o inverso. Na empresa do setor de óptica, com faturamento enquadrado na menor alíquota do Simples Nacional, houve o maior percentual de aumento do ICMS - 927,93% - quando cobrado pelo ICMS-ST. O impacto do setor de informática só não

foi maior devido os vários incentivos de alíquotas fornecidos pelo governo com o propósito de inclusão digital. Já o setor de construção, que tem o maior faturamento entre as empresas analisadas, obteve a menor proporção de aumento do ICMS quando pago pelo ICMS-ST, 238,1%.

## 5. Conclusão

O Estado de Minas Gerais como a maioria dos estados brasileiros vem aumentando constantemente a quantidade de produtos sujeitos a incidência do ICMS-ST. Para o estado essa forma de tributação facilita a fiscalização, pois é mais fácil fiscalizar os fabricantes e distribuidores que são a minoria e movimentam maiores valores monetários do que os comerciantes que são um número muito alto e realizam pequenas transações.

Porém essa forma de evitar a sonegação fiscal acaba prejudicando as micro e pequenas empresas optantes pelo Simples Nacional. Como pode ser analisado pelos resultados obtidos, em alguns setores a variação pode chegar a mais de 900% do imposto, quando compara-se o valor calculado do ICMS-ST com o ICMS do Simples Nacional. Na empresa do setor de informática, que apresentou um faturamento de apenas R\$ 4.413,10 o valor pago a mais de ICMS no mês por causa do ICMS-ST foi R\$ 260,24, um aumento de 350,95%. Além do aumento da tributação, as empresas optantes pelo Simples Nacional sofrem com outro fator do ICMS-ST, elas acabam tendo que financiar esse imposto antecipado com o seu próprio caixa, já que o paga antes mesmo da mercadoria chegar a seu estabelecimento. O custo de oportunidade desse valor pago a mais diminui o poder de aquisição de estoques e investimentos. O impacto dessa oneração é ainda maior na empresa do setor de óptica que teve um faturamento ainda menor, apenas R\$ 3.594,00. O valor pago a mais de ICMS foi de R\$ 971,26 representando 927,93% de aumento. A empresa que sofreu o menor aumento percentual de ICMS foi a empresa do setor de construção, 238,1%. Essa empresa foi justamente a que apresentou o maior faturamento, R\$ 198.827,65.

Nota-se na análise dos resultados, que o percentual pago a mais de ICMS-ST cresceu de maneira inversamente proporcional ao faturamento das empresas, ou seja, quanto menor o faturamento, maior o aumento percentual. Isto está em total desconexão com os dizeres da Lei Geral das PME's. Nos setores analisados, a maioria dos seus produtos está sujeito a incidência do ICMS-ST, o que faz com que as empresas percam espaço na competitividade pelo mercado.

Como o Simples Nacional foi criado com o propósito de unificar, simplificar e reduzir os impostos para as micro e pequenas empresas o mesmo deveria ser aplicado no cálculo do ICMS-ST, pois essas empresas não estão tendo nenhum incentivo quanto a esse imposto já que estão pagando na mesma proporção que as demais empresas optantes pelos outros regimes de tributação. Como foi demonstrado, em alguns setores com maior incidência desse imposto, o ICMS-ST, essas empresas tiveram sua tributação muito onerada, uma vez que a margem de valor agregada para cálculo desse imposto estabelecida pelo estado atribuída a cada produto muitas vezes não condiz com a realidade.

Como a substituição tributária é uma forma para o governo ter maior controle e facilidade na fiscalização a alternativa seria as empresas enquadradas no Simples Nacional recolherem o ICMS-ST apenas referente à suas alíquotas do ICMS inclusos nas tabelas dos

anexos do Simples Nacional. Isso tornaria uma forma justa de pagamento para as empresas e de fácil fiscalização para o governo, uma vez que além da oneração para as empresas implica em maiores custos para os consumidores.

## 6. Referências Bibliográficas

- ALVES, Adenes Teixeira. **O impacto do ICMS Substituição Tributária no fluxo de caixa em curto prazo em uma empresa distribuidora de produtos farmacêuticos.** 2010. Disponível em: <[http://www.ppgcc.ufam.edu.br/attachments/028\\_Dissertacao%20banca%20\\_%20versao%20biblioteca%20banc a%20corrigido%20abril%202010\\_.pdf](http://www.ppgcc.ufam.edu.br/attachments/028_Dissertacao%20banca%20_%20versao%20biblioteca%20banc a%20corrigido%20abril%202010_.pdf)> Acesso em: 15 out. 2011.
- ANDRADE, Juliana Santos de. **Vantagens e Desvantagens do Simples Nacional.** 2010. Disponível em: <<http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/25729/000751600.pdf?sequence=1>> Acesso em 08 out. 2011.
- BARROS, Deborah Marinho de; SOUZA, Evaldo Santana de. CONGRESSO USP de INICIAÇÃO CIENTÍFICA, 5, 2008, São Paulo. **Anais eletrônicos...** São Paulo: USP, 2008. Disponível em: <[http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos82008/an\\_busca.asp?con=2&txtbusca=Simples+Nacional&Submit=Buscar](http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos82008/an_busca.asp?con=2&txtbusca=Simples+Nacional&Submit=Buscar)> Acesso em: 08 out. 2011.
- BORTOLON, Bruna Raulino. **Impactos da Substituição Tributária do ICMS sobre a carga tributária das empresas optantes pelo Simples Nacional: um estudo multicase em duas empresas de Santa Catarina.** 2011. Universidade Federal de Santa Catarina. Disponível em: <<http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis295848.pdf>> Acesso em 15 out. 2011
- BRUNOZI JR., Antônio Carlos. **Efeitos das Transferências Intergovernamentais e Arrecadação Tributária sobre os Indicadores sociais da Saúde e Educação e Avaliação do Impacto nos Municípios Mineiros: Uma Aplicação da Análise de Regressão Logística.** II Encontro Mineiro de Administração Pública, Economia Solidária e Gestão Social, Viçosa, Jun. 2010. Disponível em: <<http://www.emapegs.ufv.br>> Data de acesso: 12 nov. 2011.
- COPETTI, Auri. **Substituição Tributária / Manual Prático do ICMS/ST Volume I,** atualizado até 28/07/2004. Belo Horizonte: DFASF-SEF/MG, 2004.
- FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade Tributária.** 10ª edição Revista e Atualizada, São Paulo: Editora Atlas, 2007
- FALIGUSKI, Ivan. **O Impacto da Substituição Tributária no preço de venda para consumidor final.** TCC, UFRGS, Porto Alegre, 2010.
- FLORES, Felipe de Pelegrini. **Substituição Tributária Progressiva do ICMS e o Simples Nacional.** 2009. Monografia (Graduação em Direito) - Universidade Federal de Santa Catarina, 2009. <<http://www.buscalegis.ufsc.br/revistas/files/anexos/33800-44181-1-PB.pdf>> Acesso em 10 out. 2011
- GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996. 162p.
- MAIER, Fabiani Amorim; FILIPIN, Roselaine. O Impacto da Substituição Tributária do ICMS sobre os produtos da cesta básica de alimentos da COTRIPAL. In: \_\_\_\_\_ **Seminário Interinstitucional de Ensino, Pesquisa e Extensão.** Porto Alegre: UFRGS. 2010.
- MELCHOR, Paulo. **Substituição Tributária das Empresas no Simples Nacional – ICMS e ISS – Inconstitucionalidades.** Disponível em: <<http://www.fiscosoft.com.br/a/3jo9/substituicao-tributaria-das-empresas-no-simples-nacional-icms-e-iss-inconstitucionalidades-paulo-melchor>> Acesso em 08 out. 2011.



**IX SEGOT 2012**

**SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM  
GESTÃO E TECNOLOGIA**  
Tema: Gestão, Inovação e Tecnologia para a Sustentabilidade

OLIVEIRA, L. M. et al **Manual de contabilidade tributaria**. 10 ed. São Paulo: Ed Atlas. 2011.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. 3ª edição Revista e Atualizada, São Paulo: Editora Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, Letícia Lopes de. **Os Fatores que Determinam a não Aplicação do Princípio da Entidade pelos Empresários do Ramo de Autopeças da Cidade de Montes Claros (MG)**. 2005. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual de Montes Claros, 2005. Disponível em: <[http://www.fucape.br/\\_admin/upload/prod\\_cientifica/mono\\_09.pdf](http://www.fucape.br/_admin/upload/prod_cientifica/mono_09.pdf)> Acesso em 18 out. 2011

OYADOMARI, José Carlos Tiomatsu; BIAVA JUNIOR, Roberto. **Impactos da substituição Tributária do ICMS na Lucratividade e nos Custos Empresariais**. R. Cont. Ufba, Salvador-Ba, v. 4, n. 2, p. 71-91, maio-agosto 2010. Disponível em: <<http://www.portalseer.ufba.br/index.php/rcontabilidade/article/viewFile/4456/3368>> Acesso em: 19 out. 2011.

RIBEIRO, M. O. **Contabilidade Intermediária**. 2 ed. São Paulo: Ed Saraiva. 2009.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DE MINAS GERAIS. **Cálculo da Substituição Tributária – Anexo XV do RICMS/MG**. Disponível em: <[http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/substituicao\\_tributaria/stanexoxv.htm](http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/substituicao_tributaria/stanexoxv.htm)> Acesso em: 25 nov. 2011.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DE MINAS GERAIS. **Orientação Tributária DOLT/SUTRI Nº 001/2008 ST/MVA Ajustada**. Disponível em: <[http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao\\_tributaria/orientacao/orientacao\\_001\\_2008.htm](http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/orientacao/orientacao_001_2008.htm)> Acesso em: 15 nov. 2011.

SIZÍLIO JORGE, Ricardo; COUTINHO FILHO, Fernando Batista; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Os reflexos da substituição tributaria antecipada nas empresas do segmento de autopeças de Montes Claros**. 2007. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos72007/539.pdf>> Acesso em: 18 out 2011.

STELLA, Emerson Dalla. **O ICMS Substituição Tributária é prejudicial para as Micro e Pequenas Empresas?** 2011. Disponível em: <<http://portal.pr.sebrae.com.br/blogs/posts/legislacao?c=2337>> Acesso em: 20 out 2011.